

FOCUSIFRS.com

Comprendre le nouveau monde de l'information financière IFRS

Compilation des normes IAS / IFRS et des interprétations SIC / IFRIC

Avertissement

Ces résumés non officiels des normes et interprétations n'abordent que les points estimés les plus significatifs. Ils ne se substituent en aucun cas à la lecture des documents originaux et ne présentent par un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Cette compilation est à jour au **27 janvier 2011**.

Norme	Libellé	Observations
IFRS pour les PME	IFRS pour les PME	Non adopté
Cadre conceptuel	Cadre conceptuel	Publié UE
Améliorations annuelles (2008-2010) des IFRS	Améliorations annuelles (2008-2010) des IFRS	Non adoptées
Améliorations annuelles (2007-2009) des IFRS	Améliorations annuelles (2007-2009) des IFRS	Adoptées UE
Améliorations annuelles (2006-2008) des IFRS	Améliorations annuelles (2006-2008) des IFRS	Adoptées UE
IAS 1	Présentation des états financiers	Adoptée UE
IAS 2	Stocks	Adoptée UE
IAS 7	Etat des flux de trésorerie	Adoptée UE
IAS 8	Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs	Adoptée UE
IAS 10	Evènements postérieurs à la période de reporting	Adoptée UE
IAS 11	Contrats de construction	Adoptée UE
IAS 12	Impôts sur le résultat	Adoptée UE
Amendements à IAS 12	Impôts différés : recouvrement des actifs sous-jacents	Non adoptés UE
IAS 14 remplacée par IFRS 8 "Segments opérationnels"	Information sectorielle	Adoptée UE IAS 14 est annulée et remplacée par IFRS 8 "Segments opérationnels"
IAS 16	Immobilisations corporelles	Adoptée UE
IAS 17	Contrats de location	Adoptée UE
IAS 18	Produits des activités ordinaires	Adoptée UE
IAS 19	Avantages du personnel	Adoptée UE
IAS 20	Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique	Adoptée UE
IAS 21	Effets des variations des cours des monnaies étrangères	Adoptée UE
IAS 23	Coûts d'emprunt	Adoptée UE
IAS 24	Information relative aux parties liées	Adoptée UE
IAS 26	Comptabilité et rapports financiers des régimes de retraite	Adoptée UE
IAS 27	Etats financiers consolidés et individuels	Adoptée UE
IAS 28	Participations dans des entreprises associées	Adoptée UE
IAS 29	Information financière dans les économies hyperinflationnistes	Adoptée UE
IAS 31	Participations dans des coentreprises	Adoptée UE

Norme	Libellé	Observations
IAS 32	Instruments financiers : Présentation	Adoptée UE
Amendements à IAS 32 et à IAS 1	Instruments financiers remboursables au gré du porteur et obligations à la suite d'une liquidation	Adoptés UE
Amendement à IAS 32	Classement des émissions de droits	Adopté UE
IAS 33	Résultat par action	Adoptée UE
IAS 34	Information financière intermédiaire	Adoptée UE
IAS 36	Dépréciation d'actifs	Adoptée UE
IAS 37	Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels	Adoptée UE
IAS 38	Immobilisations incorporelles	Adoptée UE
IAS 39	Instruments financiers : comptabilisation et évaluation	Adoptée UE à l'exception des dispositions concernant la comptabilité de couverture
Amendements IAS 39	Eléments éligibles à la couverture	Adoptés UE
Amendements à IAS 39 et à IFRS 7	Reclassement d'actifs financiers	Adoptés UE
Amendements à IAS 39 et à IFRIC 9	Dérivés incorporés	Adoptés UE
IAS 40	Immeubles de placement	Adoptée UE
IAS 41	Agriculture	Adoptée UE
IFRS 1	Première adoption des IFRS	Adoptée UE
Amendements à IFRS 1	Exemptions additionnelles pour les premiers adoptants	Adoptés UE
Amendements à IFRS 1	Exemption limitée de l'obligation de fournir des informations comparatives selon IFRS 7 par les premiers adoptants	Adoptés UE
Amendements à IFRS 1	Hyperinflation grave et suppression des dates d'application ferme pour les nouveaux adoptants	Non adoptés UE
IFRS 2	Paiement fondé sur des actions	Adoptée UE
Amendement à IFRS 2	Conditions d'acquisition et annulations	Adopté UE
Amendements à IFRS 2	Transactions intragroupe dont le paiement est fondé sur des actions et qui sont réglées en trésorerie	Adoptés UE
IFRS 3	Regroupements d'entreprises	Adoptée UE
IFRS 4	Contrats d'assurance	Adoptée UE
Amendements à IFRS 4 et à IFRS 7	Amélioration des informations à fournir sur les instruments financiers	Adoptés UE
IFRS 5	Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées	Adoptée UE
IFRS 6	Prospection et évaluation de ressources minérales	Adoptée UE

Norme	Libellé	Observations
IFRS 7	Instruments financiers: informations à fournir	Adoptée UE
Amendements à IFRS 7 et à IFRS 4	Amélioration des informations à fournir sur les instruments financiers	Adoptés UE
Amendements à IFRS 7	Informations à fournir - Transferts d'actifs financiers	Non adoptés UE
IFRS 8	Secteurs opérationnels	Adoptée UE
IFRS 9	Instruments financiers (phase 1 : classification et évaluation des actifs financiers)	Non adoptée UE
Compléments à IFRS 9	Instruments financiers (phase 1 : option à la juste valeur pour les passifs financiers)	Non adoptée UE

N° Interprétation	Libellé	Observations
SIC 7	Introduction de l'euro	Adoptée UE
SIC 10	Aide publique – Absence de relation spécifique avec des activités opérationnelles	Adoptée UE
SIC 12	Consolidation – Entités ad hoc	Adoptée UE
SIC 13	Entités contrôlées conjointement – Apports non monétaires par des coentrepreneurs	Adoptée UE
SIC 15	Avantages dans les contrats de location simple	Adoptée UE
SIC 21 **	Impôt sur le résultat – Recouvrement des actifs non amortissables réévalués ** Supprimée par les amendements à IAS 12 « Impôts différés : recouvrement des actifs sous-jacents », non encore adoptés par l'UE.	Adoptée UE
SIC 25	Impôt sur le résultat – Changements de statut fiscal d'une entité ou de ses actionnaires	Adoptée UE
SIC 27	Evaluation de la substance des transactions prenant la forme juridique d'un contrat de location	Adoptée UE
SIC 29	Informations à fournir – Accords de concession de services	Adoptée UE
SIC 31	Produits des activités ordinaires – Opérations de troc portant sur des services de publicité	Adoptée UE
SIC 32	Immobilisations incorporelles – Coûts liés aux sites web	Adoptée UE
IFRIC 1	Variation des passifs existants relatifs au démantèlement, à la remise en état et similaires	Adoptée UE
IFRIC 2	Parts sociales des entités coopératives et instruments similaires	Adoptée UE

N° Interprétation	Libellé	Observations
IFRIC 4	Déterminer si un accord contient un contrat de location	Adoptée UE
IFRIC 5	Droits aux intérêts émanant de fonds de gestion dédiés au démantèlement, à la remise en état et à la réhabilitation de l'environnement	Adoptée UE
IFRIC 6	Passifs découlant de la participation à un marché déterminé - Déchets d'équipements électriques et électroniques	Adoptée UE
IFRIC 7	Application de l'approche du retraitement dans le cadre d'IAS 29 Information financière dans les économies hyperinflationnistes	Adoptée UE
IFRIC 8 **	Champ d'application d'IFRS 2 " Paiement fondé sur des actions" ** Supprimée par le règlement n° 244/2010 (23 mars 2010) qui introduit les dispositions dans IFRS 2	Adoptée UE
IFRIC 9	Réévaluation de dérivés incorporés	Adoptée UE
Amendements à IFRIC 9 et à IAS 39	Dérivés incorporés	Adoptés UE
IFRIC 10	Information financière intermédiaire et pertes de valeur (dépréciation)	Adoptée UE
IFRIC 11 **	IFRS 2 - Actions propres et transactions intra-groupe ** Supprimée par le règlement n° 244/2010 (23 mars 2010) qui introduit les dispositions dans IFRS 2	Adoptée UE
IFRIC 12	Accords de concession de services	Adoptée UE
IFRIC 13	Programmes de fidélisation de la clientèle	Adoptée UE
IFRIC 14	IAS 19 - Le plafonnement de l'actif au titre des régimes à prestations définies, les exigences de financement minimal et leur interaction	Adoptée UE
Amendements à IFRIC 14	Paiements d'avance d'exigences de financement minimal	Adoptés UE
IFRIC 15	Accords pour la construction d'un bien immobilier	Adoptée UE
IFRIC 16	Couvertures d'un investissement net dans une activité à l'étranger	Adoptée UE
IFRIC 17	Distributions d'actifs non monétaires aux propriétaires	Adoptée UE
IFRIC 18	Transferts d'actifs provenant de clients	Adoptée UE
IFRIC 19	Extinction de passifs financiers avec des instruments de capitaux propres	Adoptée UE

► Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IFRS pour les PME** Date maj :
27/01/2011

IFRS pour les PME

L'*International Accounting Standards Board* (IASB) a publié, le 9 juillet 2009, son référentiel pour les PME. Celui-ci se présente sous la forme d'une norme internationale d'information financière destinée à être utilisée par les petites et moyennes entités (PME) qui représentent, selon les estimations de l'Organisation de Coopération et de Développement Economique (OCDE), 95 % du total des entreprises. Ce référentiel est le résultat d'un processus d'élaboration qui a duré 5 ans et a conduit à la consultation de PME du monde entier.

IFRS pour les PME est une norme autonome d'environ 230 pages, destinée à répondre aux besoins et aux capacités des plus petites entreprises. De nombreux principes contenus dans les *full IFRS*, relatifs à la comptabilisation et l'évaluation des actifs, des passifs, des produits et des charges ont été simplifiés, des sujets supposés ne pas concerner les PME ont été écartés et le volume des informations à fournir a été réduit de manière significative. Afin de limiter les lourdeurs du *reporting* pour les PME, les révisions du référentiel n'auront lieu que tous les trois ans.

Avantages

IFRS pour les PME répond à une forte demande au niveau international, exprimée à la fois par les économies émergentes et par les pays développés, pour un jeu commun et rigoureux de normes comptables pour les plus petites et moyennes entreprises, qui soit plus simple que le référentiel actuel *full IFRS*. En particulier, IFRS pour les PME :

- améliorera la comparabilité pour les utilisateurs de comptes ;
- améliorera la confiance globale dans les comptes des PME ;
et
- permettra de réduire les coûts significatifs liés au maintien de normes comptables au niveau national.

IFRS pour les PME constituera une plate-forme pour les entreprises en phase de croissance qui s'apprêtent à accéder aux marchés financiers, dans lesquels l'application des *full IFRS* est imposée.

IFRS pour les PME est distincte des *full IFRS* ; chaque juridiction est donc libre de l'appliquer ou de ne pas l'appliquer, qu'elle ait ou non adopté les *full IFRS*. Ce sera également à chaque juridiction de déterminer quelles entités doivent utiliser ce référentiel. Sa date d'entrée en vigueur est immédiate.

Initiative d'éducation à caractère général

Afin de faciliter la mise en oeuvre d'IFRS pour les PME, l'*International Accounting Standards Committee Foundation* (IASCF) élabore des outils éducatifs complets. Ces derniers seront publiés dans plusieurs langues. La version en langue anglaise est librement téléchargeable sur le site de l'IASB.

Le référentiel IFRS pour les PME, ainsi que le fondement des conclusions, les états financiers illustratifs et un modèle de liste de contrôle des notes annexes, peuvent être librement téléchargés sur le site de l'IASB, en anglais et en français.

Pour consulter (en anglais) le [communiqué de presse](#) (38 Ko) de l'IASB.

Pour se connecter au [site Internet](#) de l'IASB.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Cadre conceptuel

Cadre conceptuel

Le cadre conceptuel de l'IASB n'est pas une norme comptable internationale ; il ne comporte donc pas de disposition normative en matière d'évaluation ou d'information à fournir. Rien dans ce cadre ne supplante une norme comptable internationale spécifique.

Publié par l'IASB en juillet 1989 et adopté par l'*International Accounting Standards Board* (IASB) en avril 2001, il fait actuellement l'objet d'un réexamen par ce dernier. Par ailleurs, en avril 2004, le *Financial Accounting Standards Board* (FASB) et l'IASB se sont réunis pour examiner leurs plans d'actions communs et ont décidé, en octobre 2004, d'y ajouter le projet de développer un cadre conceptuel commun construit à partir des deux cadres existants.

Le 28 septembre 2010, l'IASB et le FASB ont achevé la première étape de leur projet de cadre conceptuel ; pour en savoir plus, [consulter l'article](#).

Au niveau européen, le cadre conceptuel n'a pas fait l'objet d'une adoption par la Commission européenne (CE) et n'a donc pas été publié sous la forme d'un règlement (contrairement aux IAS et aux IFRS). Il a cependant été publié en annexe aux "[Observations de la Commission européenne concernant certains articles du règlement CE n° 1606/2002](#)", ce dernier règlement ayant introduit le référentiel comptable international dans la législation communautaire.

Le résumé ci-dessous est basé sur le cadre conceptuel tel qu'il a été publié au niveau européen, en annexe aux observations de la CE (cf. ci-dessus).

Objectif du cadre conceptuel

Le cadre conceptuel définit les concepts qui sont à la base de la préparation et de la présentation des états financiers à l'usage des utilisateurs externes. L'objectif de ce cadre est notamment :

- d'aider l'IASB à développer les futures normes comptables internationales et à réviser celles qui existent déjà ;
- d'aider les préparateurs des états financiers à appliquer les IAS et IFRS et à traiter de sujets qui doivent encore faire l'objet d'une norme ;
- d'aider les auditeurs à se faire une opinion sur la conformité des états financiers avec les normes comptables internationales ;
- d'aider les utilisateurs des états financiers à interpréter l'information contenue dans les états financiers préparés en conformité avec les normes comptables internationales.

Champ d'application

Le cadre conceptuel traite des questions suivantes :

- l'objectif des états financiers ;
- les caractéristiques qualitatives qui déterminent l'utilité de l'information contenue dans les états financiers ;
- la définition, la comptabilisation et l'évaluation des éléments à partir desquels les états financiers sont construits ;
et
- les concepts de capital et de maintien de capital.

Le cadre conceptuel s'intéresse aux états financiers à usage général, y compris aux états financiers consolidés. Ces états financiers sont préparés et présentés au moins une fois par an et visent à satisfaire les besoins d'informations communs à un nombre important d'utilisateurs. Un jeu complet d'états financiers comprend un bilan, un compte de résultat, un tableau des flux de trésorerie, un état indiquant soit l'ensemble des variations des capitaux propres, soit uniquement les variations des capitaux propres autres que celles résultant de transactions avec les détenteurs de parts représentatives du capital agissant en cette qualité et des notes contenant un résumé des principales méthodes comptables et les autres notes explicatives.

Le cadre conceptuel s'applique aux états financiers de toutes les entreprises commerciales, industrielles ou autres, qu'elles appartiennent au secteur public ou au secteur privé.

Les utilisateurs et leurs besoins d'information

Les utilisateurs des états financiers comprennent les investisseurs actuels et potentiels, les membres du personnel, les prêteurs, les fournisseurs et autres créanciers, les clients, les Etats et leurs organismes publics et le public. Ils utilisent les états financiers afin de satisfaire certains de leurs besoins différents d'informations. Comme les **investisseurs** sont les apporteurs de capitaux à risque de l'entreprise, la fourniture d'états financiers qui répondent à leurs besoins répondra également à la plupart des besoins des autres utilisateurs susceptibles d'être satisfaits par des états financiers.

C'est d'abord sur la direction de l'entreprise que repose la responsabilité de la préparation et de la présentation des états financiers.

L'objectif des états financiers

L'objectif des états financiers est de fournir une information sur la situation financière, la performance et les variations de la situation financière d'une entreprise, qui soit utile à un large éventail d'utilisateurs pour prendre des décisions économiques.

Hypothèses de base

- **Comptabilité d'engagement** : les états financiers sont préparés sur la base de la comptabilité d'engagement. Selon cette base, les effets des transactions et autres événements sont comptabilisés quand ces transactions ou événements se produisent (et non pas lorsqu'intervient le versement ou la réception de trésorerie) et ils sont enregistrés dans les livres comptables et présentés dans les états financiers des exercices auxquels ils se rattachent.
- **Continuité d'exploitation** : les états financiers sont normalement préparés selon l'hypothèse qu'une entreprise est en situation de continuité d'exploitation et poursuivra ses activités dans un avenir prévisible. Ainsi il est supposé que l'entreprise n'a ni l'intention, ni la nécessité de mettre fin à ses activités, ni de réduire de façon importante la taille de ses activités. S'il existe une telle intention ou une telle nécessité, les états financiers peuvent devoir être préparés sur une base différente, et, s'il en est ainsi, la base utilisée doit être indiquée.

Caractéristiques qualitatives des états financiers

Les quatre principales caractéristiques qualitatives sont l'intelligibilité, la pertinence, la fiabilité et la comparabilité.

- **Intelligibilité** : une qualité essentielle de l'information fournie dans les états financiers est d'être compréhensible immédiatement par les utilisateurs. A cette fin, les utilisateurs sont supposés avoir une connaissance raisonnable des affaires et des activités économiques ainsi que de la comptabilité.
- **Pertinence** : l'information possède la qualité de pertinence lorsqu'elle influence les décisions économiques des utilisateurs en les aidant à évaluer des événements passés, présents ou futurs ou en confirmant ou corrigeant leurs évaluations passées. La pertinence de l'information est influencée par sa nature et son importance relative.
 - **Importance relative** : l'information est significative si son omission ou son inexactitude peut influencer les décisions économiques que les utilisateurs prennent sur la base des états financiers. L'importance relative dépend de la taille de l'élément ou de l'erreur, jugée dans les circonstances particulières de son omission ou de son inexactitude. En conséquence, l'importance relative fournit un seuil ou un critère de séparation plus qu'une caractéristique qualitative principale que l'information doit posséder pour être utile.
- **Fiabilité** : l'information possède la qualité de fiabilité quand elle est exempte d'erreur et de biais significatifs et que les utilisateurs peuvent lui faire confiance pour présenter une image fidèle de ce qu'elle est censée présenter ou de ce qu'on pourrait s'attendre raisonnablement à voir présenter.
 - **Image fidèle** : pour être fiable, l'information doit présenter une image fidèle des transactions et autres événements qu'elle vise à présenter ou dont on s'attend raisonnablement à ce qu'elle les présente.
 - **Prééminence de la substance sur la forme** : si l'information doit présenter une image fidèle des transactions et autres événements qu'elle vise à présenter, il est nécessaire qu'ils soient comptabilisés et présentés conformément à leur substance et à leur réalité économique et non pas seulement selon leur forme juridique.
 - **Neutralité** : pour être fiable, l'information contenue dans les états financiers doit être neutre, c'est-à-dire sans parti pris. Les états financiers ne sont pas neutres si, par la sélection ou la présentation de l'information, ils influencent les prises de décisions ou le jugement afin d'obtenir un résultat ou une issue prédéterminée.

- **Prudence** : la prudence est la prise en compte d'un certain degré de précaution dans l'exercice des jugements nécessaires pour préparer les estimations dans des conditions d'incertitude, pour faire en sorte que les actifs ou les produits ne soient pas surévalués et que les passifs ou les charges ne soient pas sous-évalués. Cependant l'exercice de la prudence ne permet pas, par exemple, la création de réserves occultes ou de provisions excessives, la sous-évaluation délibérée des actifs ou des produits, ou la surévaluation délibérée des passifs ou des charges, parce que les états financiers ne seraient pas neutres, et, en conséquence, ne possèderaient pas la qualité de fiabilité.
- **Exhaustivité** : pour être fiable, l'information contenue dans les états financiers doit être exhaustive, autant que le permettent le souci de l'importance relative et celui du coût. Une omission peut rendre l'information fautive ou trompeuse et, en conséquence, non fiable et insuffisamment pertinente.
- **Comparabilité** : l'évaluation et la présentation de l'effet financier de transactions et d'événements semblables doivent être effectués de façon cohérente et permanente pour une même entreprise et de façon cohérente et permanente pour différentes entreprises. Parce que les utilisateurs souhaitent comparer la situation financière, la performance et la variation de la situation financière d'une entreprise au cours du temps, il est important que les états financiers donnent l'information correspondante des exercices précédents.

Contraintes à respecter pour que l'information soit pertinente et fiable

- **Célérité** : l'information peut perdre sa pertinence si elle est fournie avec un retard indu. La direction peut avoir à trouver un équilibre entre les mérites relatifs d'une information prompte et ceux d'une information fiable. Pour atteindre l'équilibre entre pertinence et fiabilité, la considération dominante doit être de satisfaire au mieux les besoins des utilisateurs en matière de prises de décisions économiques.
- **Rapport coût/avantage** : le rapport coût/avantage est une contrainte générale plutôt qu'une caractéristique qualitative. Les avantages obtenus de l'information doivent être supérieurs au coût qu'il a fallu consentir pour la produire.
- **Equilibre entre les caractéristiques qualitatives** : en pratique, la recherche d'un équilibre ou d'un arbitrage entre les caractéristiques qualitatives est souvent nécessaire. L'importance relative des caractéristiques dans les divers cas est une affaire de jugement professionnel.

Image fidèle/présentation fidèle

L'application des principales caractéristiques qualitatives et des dispositions normatives comptables appropriées a normalement pour effet que les états financiers donnent ce qui généralement s'entend par image fidèle ou présentation fidèle de la situation financière, de la performance et des variations de la situation financière d'une entreprise.

Éléments des états financiers

- **Actifs** : un actif est une ressource contrôlée par l'entreprise du fait d'événements passés et dont des avantages économiques futurs sont attendus par l'entreprise. L'avantage économique futur représentatif d'un actif est le potentiel qu'a cet actif de contribuer, directement ou indirectement, à des flux de trésorerie et d'équivalents de trésorerie au bénéfice de l'entreprise.
- **Passifs** : un passif est une obligation actuelle de l'entreprise résultant d'événements passés et dont l'extinction devrait se traduire pour l'entreprise par une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques.
- **Capitaux propres** : les capitaux propres sont l'intérêt résiduel dans les actifs de l'entreprise après déduction de tous ses passifs.
- **Produits** : les produits sont les accroissements d'avantages économiques au cours de l'exercice, sous forme d'entrées ou d'accroissements d'actifs, ou de diminutions de passifs qui ont pour résultat l'augmentation des capitaux propres autres que les augmentations provenant des apports des participants aux capitaux propres.
- **Charges** : les charges sont des diminutions d'avantages économiques au cours de l'exercice sous forme de sorties ou de diminutions d'actifs, ou de survenance de passifs qui ont pour résultat de diminuer les capitaux propres autrement que par des distributions aux participants aux capitaux propres.

Comptabilisation des éléments des états financiers

Un article qui satisfait à la définition d'un élément doit être comptabilisé si :

- il est probable que tout avantage économique futur qui lui est lié ira à l'entreprise ou en proviendra ;
et

- l'article a un coût ou une valeur qui peut être évalué de façon fiable.

Un article qui possède les caractéristiques essentielles d'un élément mais qui ne satisfait pas aux critères de comptabilisation peut néanmoins mériter une information dans les notes annexes, textes explicatifs ou tableaux supplémentaires.

Evaluation des éléments des états financiers

L'évaluation est le processus consistant à déterminer les montants monétaires auxquels les éléments des états financiers vont être comptabilisés et inscrits au bilan et au compte de résultat. Ceci implique le choix de la convention appropriée d'évaluation, qui peut être :

- le coût historique ;
- le coût actuel ;
- la valeur de réalisation ou de règlement ;
- la valeur actuelle (c'est-à-dire la valeur actualisée des entrées ou des sorties nettes futures de trésorerie).

Concepts de capital et de maintien du capital

Un **concept financier** de capital est adopté par la plupart des entreprises pour préparer leurs états financiers. Selon un concept financier de capital, tel que celui de l'argent investi ou du pouvoir d'achat investi, le capital est synonyme d'actif net ou de capitaux propres de l'entreprise.

Selon un **concept physique** de capital, tel que la capacité opérationnelle, le capital est considéré comme la capacité productive de l'entreprise, fondée, par exemple, sur les unités produites par jour.

Le choix du concept de capital approprié pour une entreprise doit être fondé sur les besoins des utilisateurs de ses états financiers.

En termes généraux, une entreprise a maintenu son capital si elle a autant de capital à la clôture de l'exercice qu'elle en avait à l'ouverture de l'exercice.

Le choix des conventions d'évaluation et du concept de maintien de capital détermine le modèle comptable utilisé pour la préparation des états financiers.

Pour télécharger en version française [le cadre conceptuel](#) (128 Ko).

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **Améliorations annuelles (2008-2010) des IFRS (non adop UE)**

Date maj : 18/05/2010

Améliorations annuelles (2008-2010) des IFRS (non adop UE)

L'*International Accounting Standards Board* (IASB) a publié, le 6 mai 2010, la version définitive des améliorations annuelles des IAS/IFRS (cycle 2008-2010).

L'IASB met en œuvre ce processus pour apporter des modifications estimées nécessaires, mais non urgentes, à ses normes, lorsque celles-ci ne font pas l'objet, par ailleurs, d'un projet majeur. A moins que cela soit stipulé différemment, ces amendements entrent en vigueur au titre des périodes ouvertes à compter du 1er janvier 2011, une application anticipée étant autorisée.

Trois IFRS, trois IAS et une interprétation IFRIC sont concernées. Ces modifications incluent un amendement apporté à IFRS 1 "Première adoption des IFRS" applicable aux entités qui réalisent des opérations soumises à une réglementation tarifaire. Cet amendement avait été publié sous la forme provisoire d'un [exposé-sondage](#) (ED/2009/8), en juillet 2009.

Sont concernées par la présente publication les normes et l'interprétation suivantes :

Norme ou interprétation	Sujet de la modification apportée
IFRS 1 "Première adoption des IFRS"	Changement de méthode comptable l'année de première adoption Base réévaluée utilisée comme coût estimé Utilisation d'un coût estimé pour des opérations soumises à une réglementation tarifaire
IFRS 3 "Regroupement d'entreprises"	Dispositions transitoires pour une contrepartie éventuelle d'un regroupement d'entreprises intervenu avant la date d'entrée en vigueur de la version révisée en janvier 2008 de la norme Evaluation d'intérêts ne conférant pas le contrôle Non remplacement et remplacement volontaire de droits acquis à un paiement fondé sur des actions
IFRS 7 "Instruments financiers : informations à fournir"	Clarification des informations à fournir
IAS 1 "Présentation des états financiers"	Clarifications apportées à l'état de variation des capitaux propres
IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"	Dispositions transitoires des amendements apportés à IAS 21 "Effets des variations des cours des monnaies étrangères" , à IAS 28 "Participations dans des entreprises associées" et à IAS 31 "Participations dans des coentreprises" suite à la révision d'IAS 27 en 2008
IAS 34 "Information financière intermédiaire"	Opérations et événements significatifs
IFRIC 13 "Programmes de fidélisation de la clientèle"	Juste valeur des points cadeau

Pour télécharger (en version anglaise) le [communiqué de presse](#) (101 Ko) de l'IASB.

Pour se connecter au [site Internet](#) de l'IASB.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **Améliorations annuelles (2007-2009) des IFRS**

Date maj : 02/04/2010

Améliorations annuelles (2007-2009) des IFRS

L' *International Accounting Standards Board* (IASB) a publié, le 16 avril 2009, les améliorations annuelles qu'il a apportées à douze de ses normes et interprétations, sous la forme d'amendements.

Ces améliorations ont été adoptées au niveau européen par le [règlement](#) CE n° 243/2010 du 23 mars 2010.

Processus d'amélioration annuelle

En 2006, l'IASB a mis en place un processus annuel visant à apporter des amendements ne revêtant pas de caractère d'urgence à ses normes et interprétations ; ces suggestions de modifications sont proposées par l' *International Financial Reporting Interpretations Committee* (IFRIC), par l'équipe technique de l'IASB ou par des praticiens. L'objectif visé est de corriger d'éventuelles incohérences, ou d'améliorer la clarté de certaines rédactions. Les débats et discussions de l'IASB sur les améliorations à apporter sont organisés tout au long de l'année, au fur et à mesure que les propositions lui sont transmises. Au cours du 3e trimestre de l'année civile (N), un exposé-sondage est publié à des fins de commentaires, le délai de réponse étant de 90 jours. Après analyse des réponses reçues, la publication de la forme définitive des amendements est réalisée au cours du deuxième trimestre de l'année suivante (N+1), la date d'entrée en vigueur étant fixée, en règle générale, au 1er janvier de l'année qui suit (N+2).

Amendements 2007-2009

Les nouveaux amendements publiés par l'IASB concrétisent les travaux effectués sur les différents sujets abordés dans les exposé-sondages qui ont été publiés en octobre 2007, août 2008 et janvier 2009.

Normes ou interprétations	Modifications apportées
IFRS 2 " Paiement fondé sur des actions "	Champ d'application d'IFRS 2 et version révisée (en janvier 2008) d' IFRS 3 "Regroupements d'entreprises"
IFRS 5 "Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées"	Informations à fournir sur les actifs non courants (ou groupes d'actifs à céder) détenus en vue de leur vente ou classés en activités abandonnées
IFRS 8 "Secteurs opérationnels"	Information à fournir sur les actifs de secteurs opérationnels
IAS 1 "Présentation des états financiers"	Classement des instruments convertibles en courant ou non courant
IAS 7 "Tableau des flux de trésorerie"	Classement des dépenses liées à des actifs non comptabilisés
IAS 17 "Contrats de location"	Classement des locations de terrains et de constructions
IAS 18 "Produits des activités ordinaires"	Déterminer si une entité agit en tant que mandant ou mandataire
IAS 36 "Dépréciation d'actifs"	Unité de comptabilisation du test de dépréciation du <i>goodwill</i>
IAS 38 "Immobilisations incorporelles"	Amendements complémentaires induits par la révision d'IFRS 3 Evaluer la juste valeur d'une immobilisation incorporelle acquise lors d'un regroupement d'entreprises
IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"	Traitement des indemnités de remboursement anticipé d'emprunt comme des dérivés incorporés étroitement liés
IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"	Champ d'application des exemptions prévues aux contrats de regroupements d'entreprises Comptabilisation de couverture de flux de trésorerie
IFRIC 9 "Réévaluation des dérivés incorporés"	Champ d'application d'IFRIC 9 et de la version révisée d'IFRS 3
IFRIC 16 "Couvertures d'un investissement net dans une activité à l'étranger"	Amendement à la restriction concernant les instruments de couverture qu'une entité peut détenir vis-à-vis d'une autre entité

En vertu de l'article 2 du règlement CE n° 243/2010, les entreprises appliquent les modifications aux normes et interprétations précédentes au plus tard à la date d'ouverture de leur premier exercice commençant après le 31 décembre 2009.

Pour télécharger (en anglais) le [communiqué de presse](#) (44 Ko) de l'IASB.

Pour se connecter au [site Internet](#) de l'IASB.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **Améliorations annuelles (2006-2008) des IFRS**

Date maj : 20/04/2009

Améliorations annuelles (2006-2008) des IFRS

La Commission européenne (CE) a publié le règlement n° 70/2009 du 23 janvier 2009 portant adoption des améliorations 2008 apportées aux IFRS et aux IAS.

En mai 2008, l' *International Accounting Standards Board* (IASB) a publié des améliorations aux IAS et IFRS, dans le cadre de son exercice annuel d'amélioration visant à rationaliser et à clarifier ses normes. Ces améliorations comprennent 35 modifications ("amendements") apportées aux normes comptables internationales actuelles. Ces modifications se répartissent entre une première partie comprenant les modifications résultant de changements dans la présentation, la comptabilisation et l'évaluation et une seconde partie relative aux changements d'ordre terminologique ou rédactionnel.

Les normes concernées par ces modifications sont les suivantes :

- [IFRS 1 "Première adoption des IFRS"](#) ;
- [IFRS 5 "Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées"](#) ;
- [IFRS 7 "Instruments financiers : informations à fournir"](#) ;
- [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) ;
- [IAS 2 "Stocks"](#) ;
- [IAS 7 "Etat des flux de trésorerie"](#) ;
- [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) ;
- [IAS 10 "Evènements postérieurs à la clôture"](#) ;
- [IAS 16 "Immobilisations corporelles"](#) ;
- [IAS 19 "Avantages du personnel"](#) ;
- [IAS 20 "Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique"](#) ;
- [IAS 23 "Coûts d'emprunt"](#) ;
- [IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"](#) ;
- [IAS 28 "Participations dans des entreprises associées"](#) ;
- [IAS 29 "Information financière dans les économies hyperinflationnistes"](#) ;
- [IAS 31 "Participations dans des coentreprises"](#) ;
- [IAS 32 "Instruments financiers : présentation"](#) ;
- [IAS 34 "Information financière intermédiaire"](#) ;
- [IAS 36 "Dépréciation d'actifs"](#) ;
- [IAS 38 "Actifs incorporels"](#) ;
- [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#) ;
- [IAS 40 "Immeubles de placement"](#) ;
- [IAS 41 "Agriculture"](#).

La date d'entrée en vigueur diffère selon les modifications apportées (se référer à l'article 2 du règlement) :

- certains amendements sont applicables au plus tard à la date d'ouverture du premier exercice commençant après le 31 décembre 2008 ;
- les autres amendements sont applicables au plus tard à la date d'ouverture du premier exercice commençant après le 30 juin 2009.

Pour télécharger la version française du [règlement](#) (153 Ko) CE n° 70/2009.R

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / IAS 1 "Présentation des états financiers"

Date maj : 18/05/2010

IAS 1 "Présentation des états financiers"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

Puis, le 17 décembre 2008, la CE a publié le règlement CE n° 1274/2008 portant adoption de la version révisée d'IAS 1.

Enfin, le 21 janvier 2009, la CE a publié le règlement CE n° 53/2009 portant adoption des [amendements à IAS 32 "Instruments financiers : présentation"](#) et à IAS 1, intitulés "Instruments financiers remboursables au gré du porteur et obligations à la suite d'une liquidation".

Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 1 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en septembre 2007 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

En revanche, les amendements apportés à IAS 1 lors de la publication des [améliorations annuelles](#) (2008-2010) n'ont pas été adoptés au niveau européen.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 1 "Présentation des états financiers" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

La dernière version révisée d'IAS 1 a été publiée par l'IASB le 6 septembre 2007.

Le 14 février 2008, l'IASB a publié les amendements à IAS 32 et à IAS 1 intitulés "Instruments financiers remboursables au gré du porteur et obligations à la suite d'une liquidation". Ces amendements ont été adoptés au niveau européen par le règlement CE n° 53/2009 du 21 janvier 2009.

En revanche, les amendements apportés à IAS 1 lors de la publication des [améliorations annuelles](#) (2008-2010) n'ont pas été adoptés au niveau européen.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union Européenne

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le règlement CE n° 1126/2008) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008. Puis, le 17 décembre 2008, la CE a publié le règlement CE n° 1274/2008 portant adoption de la version révisée d'IAS 1. Pour télécharger en version française [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) (221 Ko).

Le 21 janvier 2009, la CE a publié le règlement CE n° 53/2009 portant adoption des [amendements à IAS 32 "Instruments financiers : présentation"](#) et à IAS 1, intitulés "Instruments financiers remboursables au gré du porteur et obligations à la suite d'une liquidation".

Par ailleurs, postérieurement à la publication de ces règlements européens, les règlements suivants ont apportés des modifications à IAS 1 :

- [règlement CE n° 70/2009](#) du 23 janvier 2009 portant adoption des [améliorations 2008](#) apportées aux IAS/IFRS ;
- [règlement CE n° 494/2009](#) du 3 juin 2009 portant adoption d' [IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"](#) : consulter les § A1 et A4 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 243/2010](#) du 23 mars 2010 portant adoption des [améliorations annuelles](#) des normes et interprétations : consulter l'annexe.

En revanche, les amendements apportés à IAS 1 lors de la publication des [améliorations annuelles](#) (2008-2010) n'ont pas été adoptés au niveau européen.

Les interprétations suivantes font référence à IAS 1 :

- [SIC 27 "Evaluation de la substance de transactions prenant la forme juridique d'un contrat de location"](#) ;
- [SIC 29 "Informations à fournir - Concessions de services"](#) ;
- [IFRIC 1 "Variation des passifs existants relatifs au démantèlement, à la remise en état et similaires"](#).

Objectif de la norme

L'objectif d'IAS 1 "Présentation des états financiers" est de prescrire la base de présentation des états financiers à usage général, afin qu'ils soient comparables tant aux états financiers de l'entité pour les périodes antérieures qu'aux états financiers d'autres entités. IAS 1 énonce les dispositions générales relatives à la présentation des états financiers, des lignes directrices concernant leur structure et les dispositions minimales en matière de contenu.

Champ d'application

D'autres IFRS énoncent les dispositions applicables en matière de comptabilisation, d'évaluation et d'information à fournir concernant des transactions spécifiques et autres événements.

IAS 1 ne s'applique pas à la structure et au contenu des états financiers intermédiaires résumés préparés selon [IAS 34 "Information financière intermédiaire"](#). Cependant, les paragraphes 15 à 35 s'appliquent à de tels états financiers. IAS 1 s'applique de manière égale à toutes les entités, y compris celles qui présentent des états financiers consolidés et celles qui présentent des états financiers individuels, tels que définis dans [IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"](#).

Objet des états financiers

L'objectif des états financiers est de fournir des informations sur la situation financière, la performance financière et les flux de trésorerie de l'entité, qui soient utiles à un large éventail d'utilisateurs pour la prise de décisions économiques.

Jeu complet d'états financiers

Un jeu complet d'états financiers comprend :

- un état de situation financière à la fin de la période ;
- un état du résultat global de la période ;
- un état des variations de capitaux propres de la période ;
- un tableau de flux de trésorerie de la période ;
- des notes, contenant un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives ; et
- un état de situation financière au début de la première période de comparaison lorsque l'entité applique une méthode comptable à titre rétroactif ou effectue un retraitement rétroactif des éléments de ses états financiers, ou lorsqu'elle procède à un reclassement des éléments dans ses états financiers.

L'entité peut utiliser pour ces états financiers des titres différents de ceux qui sont utilisés dans la présente norme.

L'entité peut présenter les composantes du résultat soit en tant qu'élément d'un état unique de résultat global, soit dans un compte de résultat séparé. Lorsqu'un compte de résultat est présenté, il fait partie d'un jeu complet d'états financiers et doit être présenté immédiatement avant l'état du résultat global.

Caractéristiques générales

Les états financiers doivent présenter une image fidèle de la situation financière, de la performance financière et des flux de trésorerie de l'entité. La présentation d'une image fidèle nécessite une représentation fidèle des effets des transactions, autres événements et conditions selon les définitions et les critères de comptabilisation des actifs, des passifs, des produits et des charges exposés dans le cadre conceptuel. L'application des IFRS, accompagnée de la présentation d'informations supplémentaires lorsque nécessaire, est présumée conduire à des états financiers qui donnent une image fidèle.

L'entité dont les états financiers sont conformes aux IFRS doit procéder à une déclaration explicite et sans réserve de cette conformité dans les notes. L'entité ne doit décrire des états financiers comme étant conformes aux IFRS que s'ils sont conformes à toutes les dispositions des IFRS.

Dans les circonstances extrêmement rares où la direction estime que le respect d'une disposition d'une IFRS serait trompeur au point d'être contraire à l'objectif des états financiers décrit dans le cadre, l'entité doit

s'écarter de cette disposition de la manière décrite au paragraphe 20 d'IAS 1, si le cadre réglementaire pertinent impose ou n'interdit pas un tel écart.

IAS 1 précise notamment que l'entité :

- doit préparer les états financiers sur une base de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention ou n'a pas d'autre solution réaliste, que de liquider l'entité ou de cesser son activité ;
- doit établir ses états financiers selon la méthode de la comptabilité d'engagement, sauf pour les informations relatives aux flux de trésorerie ;
- doit présenter séparément chaque catégorie significative d'éléments similaires. L'entité doit présenter séparément les éléments de nature ou de fonction dissemblables, sauf s'ils sont non significatifs ;
- ne doit pas compenser les actifs et les passifs ou les produits et les charges, sauf si cette compensation est imposée ou autorisée par une IFRS ;
- doit présenter un jeu complet d'états financiers au minimum une fois par an ;
- doit présenter, sauf autorisation ou disposition contraire des IFRS, des informations comparatives au titre de la période précédente pour tous les montants figurant dans les états financiers de la période ;
- doit conserver la présentation et le classement des postes dans les états financiers d'une période à l'autre.

Etat de la situation financière

Au minimum, l'état de la situation financière doit comporter les postes suivants au titre de la période :

1. immobilisations corporelles ;
2. immeubles de placement ;
3. immobilisations incorporelles ;
4. actifs financiers (à l'exception des éléments 5, 8 et 9) ;
5. participations comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence ;
6. actifs biologiques ;
7. stocks ;
8. clients et autres débiteurs ;
9. trésorerie et équivalents de trésorerie ;
10. le total des actifs classés comme étant détenus en vue de la vente et les actifs inclus dans des groupes destinés à être cédés qui sont classés comme détenus en vue de la vente selon [IFRS 5 "Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées"](#) ;
11. fournisseurs et autres créditeurs ;
12. provisions ;
13. passifs financiers (à l'exclusion des montants 11 et 12) ;
14. passifs et actifs d'impôt exigible, tels que définis dans [IAS 12 "Impôts sur le résultat"](#) ;
15. passifs et actifs d'impôt différé, tels que définis dans IAS 12 ;
16. passifs inclus dans des groupes destinés à être cédés classés comme détenus en vue de la vente selon IFRS 5 ;
17. intérêts minoritaires, présentés au sein des capitaux propres ; et
18. capital émis et réserves attribuables aux propriétaires de la société mère.

L'entité doit présenter des postes, rubriques et sous-totaux supplémentaires dans l'état de situation financière lorsqu'une telle présentation est pertinente pour comprendre la situation financière de l'entité.

L'entité doit présenter séparément dans l'état de situation financière les actifs courants et non courants et les passifs courants et non courants, sauf lorsqu'une présentation selon le critère de liquidité apporte des informations fiables et plus pertinentes.

Quelle que soit la méthode de présentation adoptée, l'entité doit présenter le montant qu'elle s'attend à recouvrer ou à régler au plus tard dans les douze mois pour chaque poste d'actif et de passif regroupant des montants qu'elle s'attend à recouvrer ou à régler :

- au plus tard dans les douze mois de la fin de la période de reporting ; et
- plus de douze mois après la fin de la période de reporting.

L'entité doit classer un actif en tant qu'actif courant lorsque :

- elle s'attend à réaliser l'actif ou qu'elle entend le vendre ou le consommer dans son cycle d'exploitation normal ;
- elle détient l'actif principalement aux fins d'être négocié ;
- elle s'attend à réaliser cet actif dans les douze mois qui suivent la période de reporting ; ou
- l'actif se compose de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie, sauf s'il ne peut être échangé ou utilisé pour régler un passif pendant au moins douze mois après la période de reporting.

L'entité doit classer tous les autres actifs en actifs non courants.

L'entité doit classer un passif en tant que passif courant lorsque :

- elle s'attend à régler le passif au cours de son cycle d'exploitation normal ;
- elle détient le passif principalement aux fins d'être négocié ;
- le passif doit être réglé dans les douze mois qui suivent la période de reporting ; ou
- l'entité ne dispose pas d'un droit inconditionnel de différer le règlement du passif pour au moins douze mois après la période de reporting.

L'entité doit classer tous les autres passifs en passifs non courants.

Etat du résultat global

L'entité doit présenter tous les postes de produits et de charges comptabilisés au cours d'une période :

- dans un état unique de résultat global ; ou
- dans deux états : un état détaillant les composantes du résultat (compte de résultat séparé) et un deuxième état commençant par le résultat et détaillant les autres éléments du résultat global (état du résultat global).

Au minimum, l'état du résultat global doit comporter les postes suivants au titre de la période :

1. les produits des activités ordinaires ;
2. les charges financières ;
3. la quote-part dans le résultat des entreprises associées et des coentreprises comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence ;
4. la charge d'impôt sur le résultat ;
5. un montant unique représentant le total :
 - du profit ou de la perte après impôt des activités abandonnées, et
 - du profit ou de la perte après impôt comptabilisé(e) résultant de l'évaluation à la juste valeur diminuée des coûts de la vente, ou de la cession des actifs ou du (des) groupe(s) destiné(s) à être cédé(s) constituant l'activité abandonnée ;
6. le résultat ;
7. chaque composante des autres éléments du résultat global classée par nature (à l'exception des montants en 8) ;
8. la quote-part des autres éléments de résultat global des entreprises associées et des coentreprises comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence ; et
9. le résultat global total.

L'entité doit présenter les postes suivants dans l'état du résultat global en tant qu'affectations du résultat de la période :

- résultat de la période attribuable :
 - aux intérêts minoritaires, et
 - aux propriétaires de la société mère ;
- résultat global total pour la période attribuable :
 - aux intérêts minoritaires, et
 - aux propriétaires de la société mère.

L'entité doit présenter des postes, rubriques et sous-totaux supplémentaires dans l'état du résultat global et dans le compte de résultat séparé (s'il est préparé) lorsqu'une telle présentation est pertinente pour aider à comprendre la performance financière de l'entité.

L'entité ne doit pas présenter des éléments de produits et de charges en tant qu'éléments extraordinaires, que ce soit dans l'état de résultat global ou dans le compte de résultat séparé (s'il est présenté) ou dans les notes.

L'entité doit présenter une analyse des charges comptabilisées dans le résultat en utilisant une classification reposant soit sur leur nature, soit sur leur fonction au sein de l'entité, en choisissant l'option qui fournit les informations fiables les plus pertinentes.

L'entité qui classe les charges par fonction doit fournir des informations supplémentaires sur la nature des charges, y compris les dotations aux amortissements et les charges liées aux avantages du personnel.

Etat des variations des capitaux propres

L'entité doit présenter un état des variations des capitaux propres présentant :

- le résultat global total de la période, présentant séparément les montants totaux attribuables aux propriétaires de la société mère et aux intérêts minoritaires ;
- pour chaque composante des capitaux propres, les effets d'une application rétrospective ou d'un retraitement rétrospectif comptabilisés selon [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) ;
- les montants des transactions avec les propriétaires agissant en cette qualité, présentant séparément les contributions des propriétaires et les distributions aux propriétaires ; et
- pour chaque composante de capitaux propres, un rapprochement entre la valeur comptable en début et en fin de période, indiquant séparément chaque élément de variation.

L'entité doit indiquer, soit dans l'état des variations des capitaux propres, soit dans les notes, le montant des dividendes comptabilisés au titre des distributions aux propriétaires au cours de la période, ainsi que le montant correspondant par action.

Tableau des flux de trésorerie

[IAS 7 "Tableau des flux de trésorerie"](#) énonce les dispositions relatives à la présentation et aux informations à fournir relatives aux flux de trésorerie.

Notes annexes

Les notes doivent notamment :

- présenter des informations sur la base d'établissement des états financiers et sur les méthodes comptables spécifiques utilisées ;
- fournir l'information requise par les IFRS qui n'est pas présentée ailleurs dans les états financiers ; et
- fournir des informations qui ne sont pas présentées ailleurs dans les états financiers, mais qui sont pertinentes pour les comprendre.

Date d'entrée en vigueur

L'entité doit appliquer IAS 1 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2009. Une application anticipée est autorisée. Si l'entité adopte la présente norme pour une période antérieure à cette date, elle doit l'indiquer.

Amendements d'autres positions officielles

Plusieurs normes et interprétations en vigueur sont affectées par cette nouvelle version d'IAS 1. Pour en savoir plus, consulter l'annexe à la norme, pages 24 à 44.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

IAS 2 "Stocks"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le règlement CE n° 1126/2008) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 2 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2238/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 2 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée le 18 décembre 2003 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 2 "Stocks" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

La dernière version révisée d'IAS 2 a été publiée par l'IASB le 18 décembre 2003.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org

- Au niveau de l'Union Européenne

IAS 2 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2238/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 2 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée le 18 décembre 2003 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 2 "Stocks"](#) (125 Ko).

Le [règlement](#) CE n° 70/2009 du 23 janvier 2009 portant adoption des [améliorations](#) 2008 apportées aux IAS/IFRS modifie la présente norme.

Objectif de la norme

L'objectif d'IAS 2 est de prescrire le traitement comptable des stocks. IAS 2 donne des commentaires sur :

- la détermination du coût et sa comptabilisation ultérieure en charges, y compris toute dépréciation jusqu'à la valeur nette de réalisation ;
- les méthodes de détermination du coût qui sont utilisées pour imputer les coûts aux stocks.

Champ d'application

IAS 2 s'applique à tous les stocks, sauf :

- aux travaux en cours générés par des contrats de construction (cf. [IAS 11 "Contrats de construction"](#)) ;
- aux instruments financiers (cf. [IAS 32 "Instruments financiers : présentation"](#) et [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#)) ;
- aux actifs biologiques relatifs à l'activité agricole et à la production agricole au moment de la récolte (cf. [IAS 41 "Agriculture"](#)).

Définitions

Les stocks sont des actifs :

- détenus en vue de la vente dans le cours normal de l'activité ;
- en cours de production pour une telle vente ;
ou
- sous forme de matières premières ou de fournitures devant être consommées dans le processus de production ou de prestation de services.

La valeur nette de réalisation est le prix de vente estimé dans le cours normal de l'activité, diminué des coûts estimés pour l'achèvement et des coûts estimés nécessaires pour réaliser la vente.

Evaluation des stocks

Les stocks doivent être évalués au plus faible du coût et de la valeur nette de réalisation.

Le coût des stocks doit comprendre tous les coûts d'acquisition, coûts de transformation et autres coûts encourus pour amener les stocks à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent.

Les coûts d'acquisition des stocks comprennent le prix d'achat, les droits de douane et autres taxes (autres que les taxes ultérieurement récupérables par l'entité auprès des administrations fiscales), ainsi que les frais de transport, de manutention et autres coûts directement attribuables à l'acquisition des produits finis, des matières premières et des services. Les rabais commerciaux, remises et autres éléments similaires sont déduits pour déterminer les coûts d'acquisition.

Exemples de coûts exclus du coût des stocks et comptabilisés en charges de la période au cours de laquelle ils sont encourus :

- montants anormaux de déchets de fabrication, de main-d'œuvre ou d'autres coûts de production ;
- coûts de stockage, à moins que ces coûts ne soient nécessaires au processus de production préalablement à une nouvelle étape de production ;
- frais généraux administratifs qui ne contribuent pas à mettre les stocks à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent ;
et
- frais de commercialisation.

[IAS 23 "Coûts d'emprunts"](#) identifie les circonstances limitées dans lesquelles des coûts d'emprunt sont inclus dans le coût des stocks.

Techniques d'évaluation du coût

Les techniques d'évaluation du coût des stocks, telles que la méthode du coût standard ou la méthode du prix de détail, peuvent être utilisées pour des raisons pratiques si ces méthodes donnent des résultats proches du coût. Les coûts standards retiennent les niveaux normaux d'utilisation des matières premières et de fournitures, de main-d'œuvre, d'efficacité et de capacité. Ils sont régulièrement réexaminés et, le cas échéant, révisés à la lumière des conditions actuelles.

La méthode du prix de détail est souvent utilisée dans l'activité de distribution au détail pour évaluer les stocks de grandes quantités d'articles à rotation rapide, qui ont des marges similaires et pour lesquels il n'est pas possible d'utiliser d'autres méthodes de coûts. Le coût des stocks est déterminé en déduisant de la valeur de vente des stocks le pourcentage de marge brute approprié.

Méthodes de détermination du coût

Le coût des stocks d'éléments qui ne sont pas habituellement fongibles et des biens ou services produits et affectés à des projets spécifiques doit être déterminé en utilisant une identification spécifique de leurs coûts individuels.

Le coût des stocks d'éléments fongibles doit être déterminé en utilisant la méthode du premier entré – premier sorti (PEPS) ou celle du coût moyen pondéré (CMP). Une entité doit utiliser la même méthode de détermination du coût pour tous les stocks ayant une nature et un usage similaires dans l'entité.

Comptabilisation en charges

Lorsque les stocks sont vendus, la valeur comptable de ces stocks doit être comptabilisée en charges de la période au cours de laquelle les produits correspondants sont comptabilisés. Le montant de toute dépréciation des stocks pour les ramener à leur valeur nette de réalisation et toutes les pertes de stocks doivent être comptabilisées en charges de la période au cours de laquelle la dépréciation ou la perte se produit. Le montant de toute reprise d'une dépréciation des stocks résultant d'une augmentation de la valeur nette de réalisation doit être comptabilisé comme une réduction du montant des stocks comptabilisé en charges dans la période au cours de laquelle la reprise intervient.

Informations à fournir

Les états financiers doivent notamment indiquer :

- les méthodes comptables adoptées pour évaluer les stocks ;

- la valeur comptable totale des stocks et la valeur comptable par catégories appropriées à l'entité ;
- la valeur comptable des stocks comptabilisés à la juste valeur, diminuée des coûts de vente ;
- le montant des stocks comptabilisés en charges dans la période ;
- le montant de toute dépréciation des stocks comptabilisée en charges de la période ;
- le montant de toute reprise de dépréciation comptabilisée en réduction de la valeur des stocks comptabilisés en charges de la période ;
- les circonstances ou événements ayant conduit à la reprise de la dépréciation des stocks ;
et
- la valeur comptable des stocks donnés en nantissement de passifs.

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

Une entité doit appliquer IAS 2 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2005. Une application anticipée est encouragée. Si une entité applique IAS 2 pour une période ouverte avant le 1er janvier 2005, elle doit l'indiquer.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

► Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 7 "Etat des flux de trésorerie"**

Date maj : 02/04/2010

IAS 7 "Etat des flux de trésorerie"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le règlement CE n° 1126/2008) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 7 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 7 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en 1992 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 7 "Etat des flux de trésorerie" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

La dernière version révisée d'IAS 7 a été publiée par l'IASB en 1992. Mais elle a été amendée ultérieurement à plusieurs reprises, notamment lors de la publication de la version révisée en septembre 2007 d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) qui a changé son intitulé en "Etat des flux de trésorerie" ("Tableau des flux de trésorerie" auparavant).

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org

- Au niveau de l'Union Européenne

IAS 7 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 7 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en 1992 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 7 "Etat des flux de trésorerie"](#) (127 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, IAS 7 a fait l'objet d'amendements subséquents dans les règlements communautaires suivants :

- [règlement CE n° 1260/2008](#) du 10 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 23 "Coûts d'emprunt"](#) : consulter le § A3 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d'IAS 1 "Présentation des états financiers" : consulter le § A9 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 70/2009](#) du 23 janvier 2009 portant adoption des [améliorations 2008](#) apportées aux IAS/IFRS : consulter l'annexe ;
- [règlement CE n° 494/2009](#) du 3 juin 2009 portant adoption d' [IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"](#) : consulter les § A1 et A5 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 243/2010](#) du 23 mars 2010 portant adoption des [améliorations annuelles](#) des normes et interprétations : consulter l'annexe.

Objectif de la norme

L'objectif d'IAS 7 est d'imposer la fourniture d'une information sur l'historique des évolutions de la trésorerie et des équivalents de trésorerie d'une entité au moyen d'un état des flux de trésorerie classant les flux de trésorerie de la période en activités opérationnelles, d'investissement et de financement.

Champ d'application

Une entreprise doit établir un état des flux de trésorerie selon les dispositions d'IAS 7 et doit le présenter comme partie intégrante de ses états financiers pour chaque période donnant lieu à présentation d'états financiers.

Définitions

La trésorerie comprend les fonds en caisse et les dépôts à vue.

Les équivalents de trésorerie sont les placements à court terme, très liquides qui sont facilement convertibles en un montant connu de trésorerie et qui sont soumis à un risque négligeable de changement de valeur. Ils sont détenus dans le but de faire face aux engagements de trésorerie à court terme plutôt que pour un placement ou d'autres finalités. Pour qu'un placement puisse être considéré comme un équivalent de trésorerie, il doit être facilement convertible en un montant de trésorerie connu et être soumis à un risque négligeable de changement de valeur.

Les activités opérationnelles sont les principales activités génératrices de produits de l'entité et toutes les autres activités qui ne sont pas des activités d'investissement ou de financement.

Les activités d'investissement sont l'acquisition et la sortie d'actifs à long terme et les autres placements qui ne sont pas inclus dans les équivalents de trésorerie.

Les activités de financement sont les activités qui résultent des changements dans l'importance et la composition du capital apporté et des emprunts de l'entité.

Présentation de l'état des flux de trésorerie

L'état des flux de trésorerie présente les flux de trésorerie de la période classés en activités opérationnelles, d'investissement et de financement.

Exemples de flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles :

- les entrées de trésorerie provenant de la vente de biens et de la prestation de services ;
- les entrées de trésorerie provenant de redevances, d'honoraires, de commissions et d'autres produits ;
- les sorties de trésorerie à des fournisseurs de biens et services ;
- les sorties de trésorerie aux membres du personnel ou pour leur compte ;
- les entrées et sorties de trésorerie d'une entité d'assurance relatives aux primes et aux sinistres, aux annuités et autres prestations liées aux polices d'assurance ;
- les sorties de trésorerie ou remboursements d'impôts sur le résultat, à moins qu'ils ne puissent être spécifiquement associés aux activités de financement et d'investissement ;
et
- les entrées et sorties de trésorerie provenant de contrats détenus à des fins de négoce ou de transaction.

Exemples de flux de trésorerie provenant des activités d'investissement :

- sorties de trésorerie effectuées pour l'acquisition d'immobilisations corporelles, incorporelles et d'autres actifs à long terme. Ces sorties comprennent les frais de développement inscrits à l'actif et les dépenses liées aux immobilisations corporelles produites par l'entreprise pour elle-même ;
- entrées de trésorerie découlant de la vente d'immobilisations corporelles, incorporelles et d'autres actifs à long terme ;
- sorties de trésorerie effectuées pour l'acquisition d'instruments de capitaux propres ou d'emprunts d'autres entités et de participations dans des coentreprises (autres que les sorties effectuées pour les instruments considérés comme des équivalents de trésorerie ou détenus à des fins de négoce ou de transaction) ;
- entrées de trésorerie relatives à la vente d'instruments de capitaux propres ou d'emprunt d'autres entités, et de participations dans des coentreprises (autres que les entrées relatives aux instruments considérés comme équivalents de trésorerie et à ceux détenus à des fins de négoce ou de transaction) ;
- avances de trésorerie et prêts faits à des tiers (autres que les avances et les prêts consentis par une institution financière) ;
- entrées de trésorerie découlant du remboursement d'avances et de prêts consentis à d'autres parties (autres que les avances et les prêts consentis par une institution financière) ;
- sorties de trésorerie au titre de contrats à terme, de contrats d'option ou de contrats de *swap*, sauf lorsque ces contrats sont détenus à des fins de négoce ou de transaction ou que ces sorties sont classées parmi les activités de financement ;
et

- entrées de trésorerie au titre des contrats à terme sur des marchés organisés et de gré à gré, de contrats d'options ou de contrats de *swap*, sauf lorsque ces contrats sont détenus à des fins de négociation ou de transaction ou que ces entrées sont classées parmi les activités de financement.

Lorsqu'un contrat est comptabilisé en tant que couverture d'une position identifiable, les flux de trésorerie relatifs à ce contrat sont classés de la même façon que les flux de trésorerie de la position ainsi couverte.

Exemples de flux de trésorerie provenant des activités de financement :

- entrées de trésorerie (provenant) de l'émission d'actions ou d'autres instruments de capitaux propres ;
- sorties de trésorerie faites aux actionnaires pour acquérir ou racheter les actions de l'entité ;
- produits de l'émission d'emprunts obligataires, ordinaires, de billets de trésorerie, d'emprunt hypothécaire et autres emprunts à court ou à long terme ;
- sorties de trésorerie (pour rembourser) des montants empruntés ;
et
- sorties de trésorerie effectuées par un preneur de bail dans le cadre de la réduction du solde de la dette relative à un contrat de location-financement.

Présentation des flux de trésorerie liés aux activités opérationnelles

Une entité doit présenter les flux de trésorerie liés aux activités opérationnelles, en utilisant :

- soit la méthode directe, suivant laquelle les principales catégories d'entrées et de sorties de trésorerie brutes sont présentées ;
- soit la méthode indirecte, suivant laquelle le résultat est ajusté des effets des transactions sans effet de trésorerie, des décalages ou régularisations d'entrées ou de sorties de trésorerie opérationnelle passées ou futures liés à l'exploitation et des éléments de produits ou de charges liés aux flux de trésorerie concernant les investissements ou le financement.

Les entités sont encouragées à présenter les informations des flux de trésorerie des activités opérationnelles en utilisant la méthode directe.

Présentation des flux de trésorerie liés aux activités d'investissement et de financement

Une entreprise doit présenter séparément les principales catégories d'entrées et de sorties de trésorerie brutes provenant des activités d'investissement et de financement, sauf si les flux de trésorerie sont présentés pour leur montant net (cf. ci-dessous).

Présentation des flux de trésorerie pour leur montant net

Les flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles, d'investissement ou de financement suivantes peuvent être présentés pour leur montant net :

- entrées et sorties de trésorerie pour le compte de clients lorsque les flux de trésorerie découlent des activités du client et non de celles de l'entité ;
et
- entrées et sorties de trésorerie concernant des éléments ayant un rythme de rotation rapide, des montants élevés et des échéances courtes.

Flux de trésorerie en monnaie étrangère

Les flux de trésorerie provenant de transactions en monnaie étrangère doivent être enregistrés dans la monnaie fonctionnelle de l'entité par application au montant en monnaie étrangère du cours de change entre la monnaie fonctionnelle et la monnaie étrangère à la date des flux de trésorerie.

Les flux de trésorerie d'une filiale étrangère doivent être convertis au cours de change entre la monnaie fonctionnelle et la monnaie étrangère aux dates des flux de trésorerie.

Intérêts et dividendes

Les flux de trésorerie provenant des intérêts et dividendes perçus ou versés doivent être tous présentés séparément. Chacun doit être classé de façon permanente d'une période à l'autre dans les activités opérationnelles, d'investissement ou de financement.

Impôts sur le résultat

Les flux de trésorerie provenant des impôts sur le résultat doivent être présentés séparément et classés comme des flux opérationnels de trésorerie, à moins qu'ils ne puissent être spécifiquement rattachés aux activités de financement et d'investissement.

Acquisitions et cessions de filiales et autres unités opérationnelles

L'ensemble des flux de trésorerie provenant des acquisitions et cessions de filiales et autres unités opérationnelles doivent être présentés séparément et classés dans les activités d'investissement.

Une entité doit indiquer, de façon globale pour les acquisitions et cessions de filiales ou d'autres unités opérationnelles effectuées au cours de la période, chacun des éléments suivants :

- le prix total d'achat ou de cession ;
- la portion du prix d'achat ou de cession payée en trésorerie et en équivalents de trésorerie ;
- le montant de trésorerie et d'équivalents de trésorerie dont dispose la filiale ou l'unité opérationnelle acquise ou cédée ;
et
- le montant des actifs et passifs, autres que la trésorerie et les équivalents de trésorerie, de la filiale ou de l'unité opérationnelle acquise ou cédée, regroupés par grandes catégories.

Composantes de la trésorerie et des équivalents de trésorerie

Une entité doit indiquer les éléments qui composent sa trésorerie et ses équivalents de trésorerie et doit présenter un rapprochement entre les montants de son état des flux de trésorerie et les éléments équivalents présentés dans l'état de situation financière.

Autres informations à fournir

L'entité doit indiquer le montant des soldes importants de trésorerie et d'équivalents de trésorerie qu'elle détient et qui ne sont pas disponibles pour le groupe et l'accompagner d'un commentaire de la direction.

Date d'entrée en vigueur

IAS 7 entre en vigueur pour les états financiers des périodes ouvertes à compter du 1er janvier 1994.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"**

Date maj : 04/02/2009

IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 8 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2238/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 8 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2003 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

La dernière version révisée d'IAS 8 a été publiée par l'IASB le 18 décembre 2003, mais elle a été amendée ultérieurement à plusieurs reprises, notamment lors de la publication de la version révisée en septembre 2007 d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#).

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org

- Au niveau de l'Union Européenne

IAS 8 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2238/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 8 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2003 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) (132 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, IAS 8 a fait l'objet d'amendements subséquents dans le règlement communautaire suivant :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : voir le § A10 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 70/2009](#) du 23 janvier 2009 portant adoption des [améliorations 2008](#) apportées aux IAS/IFRS : voir l'annexe.

Objectif de la norme

L'objectif d'IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs" est d'établir les critères de sélection et de changement de méthodes comptables, ainsi que le traitement comptable et l'information à fournir relative aux changements de méthodes comptables, aux changements d'estimations comptables et aux corrections d'erreur.

Les informations à fournir sur les méthodes comptables, sauf celles qui se rapportent aux changements de méthodes comptables, sont énoncées dans IAS 1 "Présentation des états financiers".

Définitions

Les méthodes comptables sont les principes, bases, conventions, règles et pratiques spécifiques appliqués par une entité lors de l'établissement et de la présentation de ses états financiers.

Un changement d'estimation comptable est un ajustement de la valeur comptable d'un actif ou d'un passif, ou du montant de la consommation périodique d'un actif, résultant de l'évaluation de la situation actuelle des éléments d'actif et de passif et des avantages et obligations futurs attendus qui y sont associés. Les

changements d'estimations comptables résultent d'informations nouvelles ou de nouveaux développements et, par conséquent, ne sont pas des corrections d'erreurs.

Une erreur d'une période antérieure est une omission ou une inexactitude des états financiers de l'entité portant sur une ou plusieurs périodes antérieures et qui résulte de la non-utilisation ou de l'utilisation abusive d'informations fiables :

- qui étaient disponibles lorsque la publication des états financiers de ces périodes a été autorisée ;
et
- dont on pouvait raisonnablement s'attendre à ce qu'elles aient été obtenues et prises en considération pour la préparation et la présentation de ces états financiers.

Parmi ces erreurs figurent les effets d'erreur de calcul, les erreurs dans l'application des méthodes comptables, des négligences, des mauvaises interprétations des faits et des fraudes.

Evaluer si une omission ou une inexactitude peut influencer les décisions économiques des utilisateurs, et donc s'avérer significative, impose de considérer les caractéristiques de ces utilisateurs.

Sélection et application des méthodes comptables

Lorsqu'une norme ou une interprétation s'applique spécifiquement à une transaction, un autre événement ou une condition, la ou les méthodes comptables appliquée(s) à cet élément sera (seront) déterminée(s) en appliquant la norme ou l'interprétation et en prenant en considération tout guide d'application approprié publié par l'IASB concernant cette norme ou cette interprétation.

En l'absence d'une norme ou d'une interprétation spécifiquement applicable à une transaction, un autre événement ou condition, la direction devra faire usage de jugement pour développer et appliquer une méthode comptable permettant d'obtenir des informations :

- pertinentes pour les utilisateurs ayant des décisions économiques à prendre ;
et
- fiables, en ce sens que les états financiers :
 - présentent une image fidèle de la situation financière, de la performance financière et des flux de trésorerie de l'entité ;
 - traduisent la réalité économique des transactions, des autres événements et des conditions et non pas simplement leur forme juridique ;
 - sont neutres, c'est-à-dire sans parti pris ;
 - sont prudentes ;
et
 - sont complètes dans tous leurs aspects significatifs.

Pour exercer le jugement décrit au paragraphe précédent, la direction doit faire référence aux sources suivantes, énumérées par ordre décroissant, et considérer leur possibilité d'application :

- les dispositions et les commentaires figurant dans les normes et interprétations traitant de questions similaires et liées ;
et
- les définitions, les critères de comptabilisation et d'évaluation des actifs, des passifs, des produits et des charges énoncés dans le cadre conceptuel.

Cohérence des méthodes comptables

Une entité doit sélectionner et appliquer ses méthodes comptables avec cohérence pour des transactions, autres événements et conditions similaires, sauf dans le cas où une norme ou une interprétation impose ou permet spécifiquement de classer par catégories des éléments auxquels l'application de méthodes comptables différentes peut être appropriée. Si une norme ou une interprétation impose ou permet un tel classement par catégories, il faut choisir la méthode comptable la plus appropriée et l'appliquer de manière cohérente et permanente à chaque catégorie.

Changements de méthodes comptables

Une entité ne doit changer de méthodes comptables que si le changement :

- est imposé par une norme ou une interprétation ;
ou

- a pour résultat que les états financiers fournissent des informations fiables et plus pertinentes sur les effets des transactions, autres événements ou conditions sur la situation financière, la performance financière ou les flux de trésorerie de l'entité.

Lorsqu'une entité change de méthodes comptables lors de la première application d'une norme ou d'une interprétation qui ne prévoit pas de dispositions transitoires spécifiques applicables à ce changement, ou décide de changer de méthodes comptables, elle doit appliquer ce changement de manière rétrospective.

Lorsqu'un changement de méthodes comptables est appliqué de manière rétrospective, l'entité doit ajuster le solde d'ouverture de chaque élément affecté des capitaux propres pour la première période antérieure présentée, ainsi que les autres montants comparatifs fournis pour chaque période antérieure présentée comme si la nouvelle méthode avait toujours été appliquée.

Informations à fournir dans le cas d'un changement de méthodes comptables

Lorsque la première application d'une norme ou d'une interprétation a une incidence sur la période en cours ou sur toute période antérieure, l'entité doit notamment fournir les informations suivantes :

- le nom de la norme ou de l'interprétation ;
- le cas échéant, le fait que le changement de méthodes comptables est mis en oeuvre selon ses dispositions transitoires ;
- la nature du changement de méthode comptable ;
- pour la période en cours et pour chaque période antérieure présentée, dans la mesure du possible, le montant de l'ajustement pour chaque poste affecté des états financiers.

Changements d'estimations comptables

Par exemple, des estimations des éléments suivants peuvent être requises :

- les créances douteuses ;
- l'obsolescence du stock ;
- la juste valeur d'actifs ou de passifs financiers ;
- les durées d'utilité ou le rythme attendu de consommation des avantages économiques futurs procurés par un actif amortissable ;
et
- les obligations de garantie.

L'effet d'un changement d'estimation comptable doit être comptabilisé de manière prospective et inclus dans la détermination du résultat :

- de la période du changement, si le changement n'affecte que cette période ;
ou
- de la période du changement et des périodes ultérieures, si celles-ci sont également concernées par ce changement.

Une entité doit notamment fournir des informations sur la nature et le montant de tout changement d'estimation comptable ayant une incidence sur la période en cours ou dont il est prévu qu'il aura une incidence sur des périodes ultérieures, à l'exception de l'incidence sur des périodes futures lorsqu'il est impraticable d'estimer cette incidence.

Erreurs

L'entité doit corriger de manière rétrospective les erreurs significatives d'une période antérieure dans le premier jeu d'états financiers dont la publication est autorisée après leur découverte, comme suit :

- par retraitement des montants comparatifs de la ou des périodes antérieures présentées au cours desquelles l'erreur est intervenue ;
ou
- si l'erreur est intervenue avant la première période antérieure présentée, par retraitement des soldes d'ouverture des actifs, passifs et capitaux propres de la première période antérieure présentée.

Une entité doit notamment fournir les informations suivantes :

- la nature de l'erreur d'une période antérieure ;

- pour chaque période antérieure présentée, dans la mesure du possible, le montant de la correction pour chaque poste affecté des états financiers ;
- le montant de la correction au début de la première période présentée.

Caractère impraticable de l'application rétrospective et du retraitement rétrospectif

IAS 8 prescrit le traitement comptable à opérer et les informations à fournir lors d'un changement de méthodes comptables ou d'une correction d'erreur, lorsqu'il n'est pas possible de déterminer les effets qu'ils produisent sur les périodes précédentes.

Date d'entrée en vigueur

Une entité doit appliquer IAS 8 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2005. Une application anticipée est encouragée. Si une entité applique IAS 8 pour un période ouverte avant le 1er janvier 2005, elle doit l'indiquer.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

▶ Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 10 "Evènements postérieurs à la période de reporting"**

Date maj : 22/09/2009

IAS 10 "Evènements postérieurs à la période de reporting"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 10 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2238/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 10 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée le 18 décembre 2003 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes et interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 10 "Evènements postérieurs à la période de reporting" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

La dernière version révisée d'IAS 10 a été publiée par l'IASB le 18 décembre 2003. Mais, elle a été amendée ultérieurement à plusieurs reprises, notamment lors de la publication de la version révisée en septembre 2007 d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#).

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

IAS 10 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2238/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 10 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée le 18 décembre 2003 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes et interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 10 "Evènements postérieurs à la période de reporting"](#) (115 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, IAS 10 a fait l'objet d'amendements subséquents dans le règlement communautaire suivant :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d'IAS 1 "Présentation des états financiers" : cf. § A11 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 70/2009](#) du 23 janvier 2009 portant adoption des [améliorations 2008](#) apportées aux IAS/IFRS : voir l'annexe.

Objectif de la norme

L'objectif d'IAS 10 "Evènements postérieurs à la période de reporting" est de prescrire :

- quand une entité doit ajuster ses états financiers en fonction d'évènements postérieurs à la période de reporting ; et
- les informations qu'une entité doit fournir concernant la date de l'autorisation de publication des états financiers et les évènements postérieurs à la période de reporting.

Définitions

Les évènements postérieurs à la période de reporting sont les évènements, favorables et défavorables, qui se produisent entre la fin de la période de reporting et la date de l'autorisation de publication des états financiers. On peut distinguer deux types d'évènements :

- ceux qui contribuent à confirmer des situations qui existaient à la fin de la période de reporting (évènements postérieurs à la période de reporting donnant lieu à des ajustements) ;

► Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 11 "Contrats de construction"**

Date maj : 17/02/2009

IAS 11 "Contrats de construction"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 11 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 11 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASC (devenu IASB) publiée en décembre 1993 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 11 "Contrats de construction" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

La dernière version révisée d'IAS 11 a été publiée par l'IASC (devenu IASB) en décembre 1993. Cependant, cette norme a fait l'objet d'amendements, dont certains ont été adoptés au sein européen. Ils sont présentés succinctement à la rubrique "Au niveau de l'Union européenne"

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org

- Au niveau de l'Union européenne

IAS 11 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 11 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASC (devenu IASB) publiée en décembre 1993 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 11 "Contrats de construction"](#) (149 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen IAS 11 a fait l'objet d'amendements subséquents dans les règlements communautaires suivants :

- [règlement CE n° 1260/2008](#) du 10 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 23 "Coûts d'emprunt"](#) : consulter le § A4 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le § A12 de l'annexe.

Objectif

L'objectif d'IAS 11 est de prescrire le traitement comptable des produits et coûts relatifs aux contrats de construction.

Champ d'application

IAS 11 doit être appliquée à la comptabilisation des contrats de construction dans les états financiers des entrepreneurs.

Définitions

Un *contrat de construction* est un contrat spécifiquement négocié pour la construction d'un actif ou d'un ensemble d'actifs qui sont étroitement liés ou interdépendants en termes de conception, de technologie et de fonction, ou de finalité ou d'utilisation.

Un *contrat à forfait* est un contrat de construction dans lequel l'entrepreneur accepte un prix fixe pour le contrat, ou un taux fixe par unité de production, soumis dans certains cas à des clauses de révision de prix.

Un *contrat en régie* est un contrat de construction dans lequel l'entrepreneur est remboursé des coûts autorisés ou autrement définis, plus un pourcentage de ces coûts ou une rémunération fixe.

► Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / IAS 12 "Impôts sur le résultat" Date

maj : 12/01/2011

IAS 12 "Impôts sur le résultat"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 12 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 12 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB (devenu IASB) publiée en octobre 1996 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

En revanche, [les amendements apportés à IAS 12](#) "Impôts sur le résultat" intitulés "Impôts différés : recouvrement des actifs sous-jacents" publiés par l'IASB le 20 décembre 2010 n'ont pas encore été adoptés au niveau européen.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 12 "Impôts sur le résultat" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publications

- Au niveau de l'IASB

La dernière version d'IAS 12 a été publiée par l'IASB (devenu IASB) en octobre 1996. Cependant, cette norme a fait l'objet d'amendements, dont certains ont été adoptés au sein européen. Ils sont présentés succinctement ci-après à la rubrique "Au niveau de l'Union européenne".

En revanche, [les amendements apportés à IAS 12](#) "Impôts sur le résultat" intitulés "Impôts différés : recouvrement des actifs sous-jacents" publiés par l'IASB le 20 décembre 2010 n'ont pas encore été adoptés au niveau européen.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

IAS 12 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 12 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB (devenu IASB) publiée en octobre 1996 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 12 "Impôts sur le résultat"](#) (182 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, IAS 12 a fait l'objet d'amendements subséquents dans les règlements communautaires suivants :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le § A13 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 495/2009](#) du 3 juin 2009 portant adoption de la version révisée d' [IFRS 3 "Regroupements d'entreprises"](#) : consulter le § C4 de l'annexe.

En revanche, [les amendements apportés à IAS 12](#) "Impôts sur le résultat" intitulés "Impôts différés : recouvrement des actifs sous-jacents" publiés par l'IASB le 20 décembre 2010 n'ont pas encore été adoptés au niveau européen.

Objectif

L'objectif d'IAS 12 est de prescrire le traitement comptable des impôts sur le résultat. La question principale en matière de comptabilisation des impôts sur le résultat est de déterminer comment comptabiliser les conséquences fiscales actuelles et futures :

- du recouvrement (ou du règlement) futur de la valeur comptable des actifs (ou des passifs) qui sont comptabilisés dans le bilan d'une entité ;
et
- des transactions et autres événements de la période qui sont comptabilisés dans les états financiers d'une entité.

Champ d'application

IAS 12 doit être appliquée à la comptabilisation des impôts sur le résultat.

Définitions

La *charge* (le *produit*) *d'impôt* est égale (égal) au montant total de l'impôt exigible et de l'impôt différé inclus dans la détermination du résultat de la période.

L' *impôt exigible* est le montant des impôts sur le bénéfice payables (récupérables) au titre du bénéfice imposable (perte fiscale) d'un exercice.

Les *passifs d'impôt différé* sont les montants d'impôts sur le résultat payables au cours de périodes futures au titre de différences temporelles imposables.

Les *actifs d'impôt différé* sont les montants d'impôts sur le résultat recouvrables au cours de périodes futures au titre :

- de différences temporelles déductibles ;
- du report en avant de pertes fiscales non utilisées ;
et
- du report en avant de crédits d'impôts non utilisés.

Les différences temporelles sont les différences entre la valeur comptable d'un actif ou d'un passif au bilan et sa base fiscale.

Comptabilisation d'actifs et de passifs d'impôt exigible

L'impôt exigible de la période et des périodes précédentes doit être comptabilisé en tant que passif dans la mesure où il n'est pas payé. Si le montant déjà payé au titre de la période et des périodes précédentes excède le montant dû pour ces périodes, l'excédent doit être comptabilisé en tant qu'actif.

L'avantage lié à une perte fiscale pouvant être reportée en arrière pour recouvrer l'impôt exigible d'une période antérieure doit être comptabilisé en tant qu'actif.

Comptabilisation d'actifs et de passifs d'impôt différé

Différences temporelles imposables

Un passif d'impôt différé doit être comptabilisé pour toutes les différences temporelles imposables, sauf dans la mesure où le passif d'impôt différé est généré par :

- la comptabilisation initiale du *goodwill* ;
ou
- la comptabilisation initiale d'un actif ou d'un passif dans une transaction qui :
 - n'est pas un regroupement d'entreprises ;
et
 - au moment de la transaction, n'affecte ni le bénéfice comptable, ni le bénéfice imposable (perte fiscale).

Différences temporelles déductibles

Un actif d'impôt différé doit être comptabilisé pour toutes les différences temporelles déductibles dans la mesure où il est probable qu'un bénéfice imposable, sur lequel ces différences temporelles déductibles pourront être imputées, sera disponible, à moins que l'actif d'impôt différé ne soit généré par la comptabilisation initiale d'un actif ou d'un passif dans une transaction qui :

- n'est pas un regroupement d'entreprises ;
et
- au moment de la transaction, n'affecte ni le bénéfice comptable, ni le bénéfice imposable (perte fiscale).

Un actif d'impôt différé doit être comptabilisé pour le report en avant de pertes fiscales et de crédits d'impôt non utilisés, dans la mesure où il est probable que l'on disposera de bénéfices imposables futurs sur lesquels ces pertes fiscales et crédits d'impôt non utilisés pourront être imputés.

Evaluation

Les passifs (actifs) d'impôt exigible de la période et des périodes précédentes doivent être évalués au montant que l'on s'attend à payer aux (recouvrer auprès des) administrations fiscales en utilisant les taux d'impôt (et les réglementations fiscales) qui ont été adoptés ou quasi adoptés à la date de clôture.

Les actifs et passifs d'impôt différé doivent être évalués aux taux d'impôt dont l'application est attendue sur la période au cours de laquelle l'actif sera réalisé ou le passif réglé, sur la base des taux d'impôt (et des réglementations fiscales) qui ont été adoptés ou quasi adoptés à la date de clôture.

L'évaluation des actifs et passifs d'impôt différé doit refléter les conséquences fiscales qui résulteraient de la façon dont l'entité s'attend, à la date de clôture, à recouvrer ou régler la valeur comptable de ses actifs et passifs.

Les actifs et passifs d'impôt différé ne doivent pas être actualisés

La valeur comptable d'un actif d'impôt différé doit être revue à chaque date de clôture. Une entreprise doit réduire la valeur comptable d'un actif d'impôt différé dans la mesure où il n'est plus probable qu'un bénéfice imposable suffisant sera disponible pour permettre d'utiliser l'avantage de tout ou partie de cet actif d'impôt différé. Une telle réduction doit être reprise dans la mesure où il devient probable que des bénéfices imposables suffisants seront disponibles.

Comptabilisation de l'impôt exigible et de l'impôt différé

Compte de résultat

L'impôt exigible et différé doit être comptabilisé en produit ou en charge et compris dans le résultat de la période, sauf dans la mesure où l'impôt est généré :

- soit par une transaction ou un événement qui est comptabilisé directement en capitaux propres, dans la même période ou une période différente ;
- soit par un regroupement d'entreprises.

Éléments crédités ou débités directement dans les capitaux propres

L'impôt exigible et différé doit être directement débité ou crédité dans les capitaux propres si l'impôt concerne des éléments qui ont été crédités ou débités directement dans les capitaux propres, lors de la même période ou d'une période différente.

Présentation

Compensation

Une entité doit compenser les actifs et passifs d'impôt exigible si, et seulement si, l'entité :

- a un droit juridiquement exécutoire de compenser les montants comptabilisés ;
et
- a l'intention, soit de régler le montant net, soit de réaliser l'actif et de régler le passif simultanément.

Une entité doit compenser les actifs et passifs d'impôt différés si, et seulement si :

- l'entité a un droit juridiquement exécutoire de compenser les actifs et passifs d'impôt exigible ;
et
- les actifs et passifs d'impôts différés concernent des impôts sur le résultat prélevés par la même autorité fiscale :
 - soit sur la même entité imposable ;
 - soit sur des entités imposables différentes qui ont l'intention, soit de régler les passifs et actifs d'impôt exigible sur la base de leur montant net, soit de réaliser les actifs et de régler les passifs simultanément, lors de chaque période future au cours de laquelle on s'attend à ce que des montants importants d'actifs ou de passifs d'impôt différés soient réglés ou récupérés.

Charge d'impôt

La charge (le produit) d'impôt relatif au résultat des activités ordinaires doit être présentée dans le compte de résultat.

Informations à fournir

Les informations suivantes doivent notamment être fournies :

- les principales composantes de la charge (produit) d'impôt présentées distinctement ;
- le total de l'impôt exigible et différé relatif aux éléments débités ou crédités dans les capitaux propres ;
- une explication de la relation entre la charge (produit) d'impôt et le bénéfice comptable selon l'une des formes suivantes ou les deux :
 - un rapprochement chiffré entre la charge (produit) d'impôt et le produit du bénéfice comptable multiplié par le(s) taux d'impôt applicable(s), en indiquant également la base de calcul du (des) taux d'impôt applicable(s) ;
 - ou
 - un rapprochement chiffré entre le taux d'impôt effectif moyen et le taux d'impôt applicable, en indiquant également la base de calcul du taux d'impôt applicable ;
- le montant (et, si elle existe, la date d'expiration) des différences temporelles déductibles, pertes fiscales et crédits d'impôt non utilisés pour lesquels aucun actif d'impôt différé n'a été comptabilisé au bilan.

Date d'entrée en vigueur

La présente norme comptable internationale entre en vigueur pour les états financiers des périodes ouvertes à compter du 1er janvier 1998, sauf pour les exceptions décrites au paragraphe 91 (voir ci-après).

Les paragraphes 52A, 52B, 65A, 81i), 82A, 87A, 87B, 87C, ainsi que la suppression des paragraphes 3 et 50 entreront en vigueur pour les états financiers à compter du 1er janvier 2001. Une adoption anticipée est encouragée. Si une adoption anticipée affecte les états financiers, ceci doit être indiqué par l'entité.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **Amendements à IAS 12 « Impôts sur le résultat » concernant les impôts différés**

Date maj : 19/01/2011

Amendements à IAS 12 « Impôts sur le résultat » concernant les impôts différés

L'International Accounting Standards Board (IASB) a publié, le 20 décembre 2010, des amendements à [IAS 12 « Impôts sur le résultat »](#) intitulés « Impôts différés : recouvrement des actifs sous-jacents ».

Ces amendements font suite à l'exposé-sondage (ED/2010/11) « Impôts différés : recouvrement des actifs sous-jacents » publié le 10 septembre 2010.

Ces nouvelles dispositions introduisent une présomption selon laquelle l'actif est recouvré entièrement par la vente, à moins que l'entité puisse apporter la preuve que le recouvrement se produira d'une autre façon.

Cette présomption s'applique :

- aux immeubles de placement évalués selon le modèle de la juste valeur défini dans [IAS 40 "Immeubles de placement"](#) ;
- aux immobilisations corporelles ou incorporelles évaluées selon le modèle de la réévaluation défini dans [IAS 16 "Immobilisations corporelles"](#) ou [IAS 38 "Immobilisations incorporelles"](#).

Ces amendements sont applicables aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2012 ; une application anticipée est autorisée. Ils remplacent l'interprétation [SIC 21 « Impôts sur le résultat : recouvrement des actifs non amortissables réévalués »](#).

Pour consulter [le communiqué de presse de l'IASB](#) (en anglais).

Pour se connecter au [site Internet](#) de l'IASB.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 14 "Information sectorielle" (remplacée par IFRS 8 "Secteurs opérationnels")**

Date maj : 09/11/2009

IAS 14 "Information sectorielle" (remplacée par IFRS 8 "Secteurs opérationnels")

IAS 14 "Information sectorielle" a été publiée par l'IASC (devenu IASB) en août 1997 et adoptée au niveau européen par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003.

Le 30 novembre 2006, l'IASB a publié IFRS 8 "Secteurs opérationnels" qui **annule et remplace** IAS 14. IFRS 8 a été adoptée au niveau européen par le règlement CE n° 1358/2007 du 21 novembre 2007 et elle entre en vigueur pour les périodes ouvertes à compter du 1er janvier 2009. Il convient donc de ne plus appliquer IAS 14 à compter de cette date.

Powered by eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management. Copyright © 1999-2010 eZ Systems AS (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 16 "Immobilisations corporelles"**

Date maj : 26/06/2009

IAS 16 "Immobilisations corporelles"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 16 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2238/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 16 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée le 18 décembre 2003 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 16 "Immobilisations corporelles" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

La dernière version révisée d'IAS 16 a été publiée par l'IASB le 18 décembre 2003. Cependant, cette norme a fait l'objet de nombreux amendements, dont certains ont été adoptés au niveau européen. Ils sont présentés succinctement ci-après dans la rubrique "Au niveau de l'Union européenne".

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org

- Au niveau de l'Union Européenne

IAS 16 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2238/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 16 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée le 18 décembre 2003 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 16 "Immobilisations corporelles"](#) (142 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, IAS 16 a fait l'objet d'amendements subséquents dans les règlements communautaires suivants :

- [règlement CE n° 1260/2008](#) du 10 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 23 "Coûts d'emprunt"](#) : consulter le § A5 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le § A15 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 70/2009](#) du 23 janvier 2009 portant adoption des [améliorations aux normes internationales d'information financière](#) : consulter les pages 21/20, 21/21 et 21/30 du règlement ;
- [règlement CE n° 495/2009](#) du 3 juin 2009 portant adoption de la version révisée d' [IFRS 3 "Regroupements d'entreprises"](#) : consulter le § C5 de l'annexe.

Objectif de la norme

L'objectif d'IAS 16 consiste à prescrire le traitement comptable pour les immobilisations corporelles de sorte que les utilisateurs des états financiers puissent distinguer les informations relatives aux investissements d'une entité dans ses immobilisations corporelles et celles relatives aux variations de cet investissement. Les questions fondamentales concernent la comptabilisation des immobilisations corporelles portent sur la comptabilisation des actifs, la détermination de leur valeur comptable ainsi que des dotations aux amortissements et des pertes de valeur correspondantes.

Définitions

Les immobilisations corporelles sont des actifs corporels :

- qui sont détenus par une entité soit pour être utilisés dans la production ou la fourniture de biens ou de services, soit pour être loués à des tiers, soit à des fins administratives ;
et
- dont on s'attend à ce qu'ils soient utilisés sur plus d'une période.

Comptabilisation

Le coût d'une immobilisation corporelle doit être comptabilisé en tant qu'actif si, et seulement si :

- il est probable que les avantages économiques futurs associés à cet élément iront à l'entité ;
et
- le coût de cet actif peut être évalué de façon fiable.

Une entité apprécie, selon ce principe général de comptabilisation, tous les coûts de ses immobilisations corporelles au moment où ils sont encourus. Ces coûts incluent les coûts encourus initialement pour acquérir ou construire une immobilisation corporelle et les coûts encourus ultérieurement pour l'accroître, la remplacer partiellement, ou assurer son entretien.

Coûts ultérieurs

Des parties de certaines immobilisations corporelles peuvent exiger un remplacement à intervalles réguliers. Par exemple, après un certain nombre d'heures d'utilisation, il peut être nécessaire de renouveler plusieurs fois le revêtement intérieur d'un four, ou bien de renouveler plusieurs fois les intérieurs d'avions tels que les sièges et les cuisines au cours de la vie de l'appareil. Selon le principe de comptabilisation, une entité comptabilise dans la valeur comptable d'une immobilisation corporelle le coût d'un remplacement partiel au moment où ce coût est encouru, si les critères de comptabilisation sont satisfaits. La valeur comptable des pièces remplacées est décomptabilisée selon les dispositions de décomptabilisation énoncées dans la présente norme.

La poursuite de l'exploitation d'une immobilisation corporelle (un avion, par exemple) peut être soumise à la condition de la réalisation régulière d'inspections majeures destinées à identifier d'éventuelles défaillances, avec ou sans remplacement de pièces. Lorsqu'une inspection majeure est réalisée, son coût est comptabilisé dans la valeur comptable de l'immobilisation corporelle à titre de remplacement, si les critères de comptabilisation sont satisfaits. Toute valeur comptable résiduelle du coût de la précédente inspection (distincte des pièces physiques) est décomptabilisée. Si nécessaire, le coût estimé d'une inspection similaire future peut être utilisé comme indication de ce qu'était le coût du composant existant de l'inspection au moment de l'acquisition ou de la construction de l'élément.

Evaluation lors de la comptabilisation

Une immobilisation corporelle qui remplit les conditions de comptabilisation en tant qu'actif doit être évaluée à son coût.

Eléments du coût

Le coût d'une immobilisation corporelle comprend :

- son prix d'achat, y compris les droits de douane et les taxes non remboursables, après déduction des remises et rabais commerciaux ;
- tout coût directement attribuable au transfert de l'actif jusqu'à son lieu d'exploitation et à sa mise en état pour permettre son exploitation de la manière prévue par la direction ;
- l'estimation initiale des coûts relatifs au démantèlement et à l'enlèvement de l'immobilisation et à la remise en état du site sur lequel elle est située.

Evaluation du coût

Le coût d'une immobilisation corporelle est le prix comptant équivalent à la date de comptabilisation. Si le règlement est différé au-delà des conditions habituelles de crédit, la différence entre le prix comptant équivalent et le total des règlements est comptabilisée en charges financières sur la période de crédit, à moins qu'elle ne soit incorporée dans le coût de l'actif selon l'autre traitement autorisé par la norme [IAS 23 "Coûts d'emprunts"](#).

Evaluation après comptabilisation

Une entité doit choisir pour méthode comptable soit le modèle du coût, soit le modèle de la réévaluation ; elle doit appliquer cette méthode à l'ensemble d'une catégorie d'immobilisations corporelles.

Le modèle du coût

Après sa comptabilisation en tant qu'actif, une immobilisation corporelle doit être comptabilisée à son coût diminué du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur.

Le modèle de la réévaluation

Après sa comptabilisation en tant qu'actif, une immobilisation corporelle dont la juste valeur peut être évaluée de manière fiable doit être comptabilisée à son montant réévalué, à savoir sa juste valeur à la date de la réévaluation, diminuée du cumul des amortissements ultérieurs et du cumul de pertes de valeurs ultérieures. Les réévaluations doivent être effectuées avec une régularité suffisante pour que la valeur comptable ne diffère pas de façon significative de celle qui aurait été déterminée en utilisant la juste valeur à la date de clôture.

La fréquence des réévaluations dépend des fluctuations de la juste valeur des immobilisations corporelles en cours de réévaluation. Lorsque la juste valeur d'un actif réévalué diffère significativement de sa valeur comptable, une nouvelle réévaluation est nécessaire.

Lorsqu'une immobilisation corporelle est réévaluée, toute la catégorie des immobilisations corporelles dont fait partie cet actif doit être réévaluée.

Lorsque la valeur comptable d'un actif est augmentée à la suite d'une réévaluation, l'augmentation doit être créditée directement en capitaux propres sous la rubrique écarts de réévaluation. Toutefois, l'augmentation doit être comptabilisée en résultat dans la mesure où elle compense une diminution de réévaluation du même actif, précédemment comptabilisée en résultat.

Lorsque, à la suite d'une réévaluation, la valeur comptable d'un actif diminue, cette diminution doit être comptabilisée en résultat. Toutefois, une réévaluation négative doit être directement imputée en capitaux propres sous la rubrique écart de réévaluation dans la mesure où l'écart de réévaluation présente un solde créditeur pour ce même actif.

Amortissements

Chaque partie d'une immobilisation corporelle ayant un coût significatif par rapport au coût total de l'élément doit être amortie séparément.

Une entité ventile le montant initialement comptabilisé pour une immobilisation corporelle en ses parties significatives et amortit séparément chacune de ces parties

La valeur résiduelle et la durée d'utilité d'un actif doivent être révisées au moins à chaque fin de période annuelle et, si les attentes diffèrent par rapport aux estimations précédentes, les changements doivent être comptabilisés comme un changement d'estimation comptable selon [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#).

Le mode d'amortissement utilisé doit refléter le rythme selon lequel l'entité s'attend à consommer les avantages économiques futurs liés à l'actif.

Le mode d'amortissement appliqué à un actif doit être examiné au moins à la fin de chaque période annuelle.

Dépréciation

Pour déterminer si une immobilisation corporelle est dépréciée, une entité applique [IAS 36 "Dépréciation d'actifs"](#). Cette norme explique comment une entité revoit la valeur comptable de ses actifs, comment elle détermine la valeur recouvrable d'un actif et dans quels cas elle comptabilise ou reprend une perte de valeur.

Décomptabilisation

La valeur comptable d'une immobilisation corporelle doit être décomptabilisée :

- lors de sa sortie ;
ou
- lorsque aucun avantage économique futur n'est attendu de son utilisation ou de sa sortie.

Le profit ou la perte résultant de la décomptabilisation d'une immobilisation corporelle sera inclus dans le résultat lors de la décomptabilisation de l'élément.

Le profit ou la perte résultant de la décomptabilisation d'une immobilisation corporelle doit être déterminé comme la différence entre le produit net de la sortie, le cas échéant, et la valeur comptable de l'immobilisations corporelle.

Informations à fournir

Les états financiers doivent notamment indiquer, pour chaque catégorie d'immobilisations corporelles :

- les conventions d'évaluation utilisées pour déterminer la valeur brute comptable ;
- les modes d'amortissement utilisés ;
- les durées de vie ou les taux d'amortissement utilisés ;
- la valeur comptable brute et le cumul des amortissements en début et en fin de période ;
et
- un rapprochement entre les valeurs comptables à l'ouverture et à la clôture de la période, faisant apparaître :
 - les entrées ;
 - les actifs classés comme détenus en vue de la vente ou inclus dans un groupe destiné à être cédé classé comme détenu en vue de la vente selon [IFRS 5 "Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées"](#) et autres sorties ;
 - les acquisitions par voie de regroupements d'entreprises ;
 - les augmentations ou les diminutions résultant des réévaluations décrites aux § 31, 39 et 40 et des pertes de valeur comptabilisées ou reprises directement en capitaux propres selon IAS 36 ;
 - les pertes de valeur comptabilisées dans le résultat selon IAS 36 ;
 - les pertes de valeur faisant l'objet d'une reprise dans le résultat selon IAS 36 ;
 - les amortissements ;
et
 - autres variations.
- l'existence et les montants des restrictions sur les immobilisations corporelles données en nantissement de dettes ;

Lorsque les immobilisations corporelles sont inscrites à leur montant réévalué, les informations suivantes doivent être fournies :

- la date d'entrée en vigueur de la réévaluation ;
- le recours ou non à un évaluateur indépendant ;
- les méthodes et les hypothèses importantes retenues pour estimer la juste valeur des immobilisations corporelles ;
- pour chaque catégorie d'immobilisations corporelles réévaluées, la valeur comptable qui aurait été comptabilisée si les actifs avaient été comptabilisés selon le modèle du coût.

Date d'entrée en vigueur

Une entité doit appliquer IAS 16 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2005. Une application anticipée est encouragée. Si une entité applique IAS 16 pour une période ouverte avant le 1er janvier 2005, elle doit l'indiquer.

Une entité doit appliquer les amendements énoncés au paragraphe 3 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2006. Si une entité applique [IFRS 6 "Prospection et évaluation de ressources minérales"](#) au titre d'une période antérieure, ces amendements doivent être appliqués à cette période antérieure.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

maj : 02/04/2010

IAS 17 "Contrats de location"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 17 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2238/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 17 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée le 18 décembre 2003 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 17 "Contrats de location" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

IAS 17 a été publiée par l'IASB le 18 décembre 2003. Cependant, cette norme a fait l'objet d'amendements qui ont été adoptés au sein de l'Union européenne.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org

- Au niveau de l'Union Européenne

IAS 17 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2238/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 17 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée le 18 décembre 2003 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 17 "Contrats de location"](#) (139 Ko).

Postérieurement à la publication de ce règlement européen, IAS 17 a fait l'objet d'amendements subséquents dans le règlement communautaire suivant :

- [règlement CE n° 243/2010](#) du 23 mars 2010 portant adoption des [améliorations annuelles](#) des normes et interprétations : consulter l'annexe.

Objectif de la norme

L'objectif d'IAS 17 "Contrats de location" est d'établir, pour le preneur et le bailleur, les principes comptables appropriés et les informations à fournir au titre des contrats de location-financement et des contrats de location simple.

Champ d'application

IAS 17 s'applique à la comptabilisation de tous les contrats de location autres que :

- les contrats de location portant sur la prospection ou l'utilisation de minéraux, de pétrole, de gaz naturel, et autres ressources similaires non renouvelables ;
et
- les accords de licences portant sur des éléments tels que des films cinématographiques, des enregistrements vidéo, des pièces de théâtre, des manuscrits, des brevets et des droits d'auteur.

IAS 17 ne s'applique pas à l'évaluation :

- d'un bien immobilier détenu par des preneurs et comptabilisé comme immeuble de placement (cf. [IAS 40 "Immeubles de placement"](#)) ;
- d'un immeuble de placement mis à disposition par des bailleurs en vertu de contrats de location simples (cf. IAS 40) ;

- d'actifs biologiques détenus par des preneurs en vertu de contrats de location-financement (cf. [IAS 41 "Agriculture"](#)) ;
ou
- d'actifs biologiques mis à disposition par des bailleurs en vertu de contrats de location simple (cf. IAS 41).

Définitions

Un *contrat de location* est un accord par lequel le bailleur cède au preneur, pour une période déterminée, le droit d'utilisation d'un actif en échange d'un paiement ou d'une série de paiements.

Un *contrat de location-financement* est un contrat de location ayant pour effet de transférer au preneur la quasi-totalité des risques et avantages inhérents à la propriété d'un actif. Le transfert de propriété peut intervenir ou non, in fine.

Un *contrat de location simple* désigne tout contrat de location autre qu'un contrat de location-financement.

Classification des contrats de location

Qu'un contrat de location soit un contrat de location-financement ou un contrat de location simple dépend de la réalité de la transaction plutôt que de la forme du contrat. Des exemples de situations qui, individuellement ou conjointement, devraient, en principe conduire à classer un contrat de location en tant que contrat de location-financement sont les suivants :

- le contrat de location transfère la propriété de l'actif au preneur au terme de la durée du contrat de location ;
- le contrat de location donne au preneur l'option d'acheter l'actif à un prix qui devrait être suffisamment inférieur à sa juste valeur à la date à laquelle l'option peut être levée pour que, dès le commencement du contrat de location, on ait la certitude raisonnable que l'option sera levée ;
- la durée du contrat de location couvre la majeure partie de la durée de vie économique de l'actif, même s'il n'y a pas de transfert de propriété ;
- au commencement du contrat de location, la valeur actualisée des paiements minimaux au titre de la location s'élève au moins à la quasi-totalité de la juste valeur de l'actif loué ;
et
- les actifs loués sont d'une nature tellement spécifique que seul le preneur peut les utiliser sans leur apporter de modifications majeures.

Les indicateurs de situations qui, individuellement ou conjointement, pourraient également conduire à classer un contrat en tant que contrat de location-financement sont les suivants :

- si le preneur peut résilier le contrat de location, les pertes subies par le bailleur relatives à la résiliation sont à la charge du preneur ;
- les profits ou les pertes résultant de la variation de la juste valeur de la valeur résiduelle sont à la charge du preneur (par exemple, sous la forme d'une diminution de loyer égale à la majeure partie du produit de cession à la fin du contrat de location ;
et
- le preneur a la faculté de poursuivre la location pour une deuxième période moyennant un loyer sensiblement inférieur au prix du marché.

La classification du contrat de location s'opère au commencement du contrat.

Les contrats de location dans les états financiers du preneur

Contrats de location-financement

Au début de la période de location, les preneurs doivent comptabiliser les contrats de location-financement à l'actif et au passif de leur bilan pour des montants égaux à la juste valeur du bien loué ou, si celle-ci est inférieure, à la valeur actualisée des paiements minimaux au titre de la location déterminée, chacune au commencement du contrat de location. Le taux d'actualisation à utiliser pour calculer la valeur actualisée des paiements minimaux au titre de la location est le taux d'intérêt implicite du contrat de location si celui-ci peut être déterminé, sinon le taux d'emprunt marginal du preneur doit être utilisé. Les coûts directs initiaux encourus par le preneur sont ajoutés au montant comptabilisé en tant qu'actif.

Les paiements minimaux au titre de la location doivent être ventilés entre la charge financière et l'amortissement du solde de la dette.

Pour chaque période comptable, un contrat de location-financement donne lieu à une charge d'amortissement de l'actif amortissable et à une charge financière. La méthode d'amortissement des actifs loués doit être cohérente avec celle applicable aux actifs amortissables que possède l'entité, et la dotation aux amortissements doit être calculée selon [IAS 16 "Immobilisations corporelles"](#) et [IAS 38 "Immobilisations incorporelles"](#).

Pour déterminer si un actif loué a perdu de la valeur, une entité applique [IAS 36 "Dépréciation d'actifs"](#).

Pour les contrats de location-financement, le preneur doit notamment fournir les informations suivantes :

- pour chaque catégorie d'actif, la valeur nette comptable à la date de clôture ;
- un rapprochement entre le total des paiements minimaux futurs au titre de la location à la date de clôture et leur valeur actualisée ;
- une description générale des dispositions significatives des contrats de location du preneur.

Contrats de location simple

Les paiements au titre du contrat de location simple doivent être comptabilisés en charges sur une base linéaire pendant toute la durée du contrat de location, à moins qu'une autre base systématique soit plus représentative de l'échelonnement dans le temps des avantages qu'en retirera l'utilisateur.

Pour les contrats de location simple, le preneur doit notamment fournir les informations suivantes :

- le montant total des paiements minimaux futurs à effectuer au titre de la location en vertu de contrats de location simple non résiliables ;
- une description générale des principales dispositions des contrats de location du preneur.

La comptabilisation des contrats de location dans les états financiers du bailleur

Contrats de location-financement

Le bailleur doit comptabiliser dans son bilan les actifs détenus en vertu d'un contrat de location-financement et les présenter comme des créances pour un montant égal à l'investissement net dans le contrat de location.

La comptabilisation de produits financiers doit s'effectuer sur la base d'une formule traduisant un taux de rentabilité périodique constant sur l'en-cours d'investissement net du bailleur dans le contrat de location-financement.

Pour les contrats de location-financement, le bailleur doit notamment fournir les informations suivantes :

- un rapprochement entre l'investissement brut dans le contrat de location à la date de clôture et la valeur actualisée des paiements minimaux à recevoir au titre de la location à la date de clôture ;
- une description générale des dispositions significatives des contrats de location du bailleur.

Contrats de location simple

Les actifs faisant l'objet de contrats de location simple doivent être présentés au bilan du bailleur selon la nature de l'actif.

Les revenus locatifs provenant des contrats de location simple doivent être comptabilisés en produits de façon linéaire sur toute la durée du contrat de location, à moins qu'une autre base systématique ne soit plus représentative de l'échelonnement dans le temps de la diminution de l'avantage retiré de l'utilisation de l'actif loué.

La méthode d'amortissement des actifs amortissables loués doit être cohérente avec la méthode normale d'amortissement du bailleur applicable à des actifs similaires, et la dotation aux amortissements doit être calculée selon IAS 16 et IAS 38.

Pour les contrats de location simple, le bailleur doit notamment fournir les informations suivantes :

- le montant des paiements futurs minimaux à recevoir au titre de contrats de location simple non résiliables ;
- une description générale des dispositions des contrats de location du bailleur.

Transactions de cession-bail

Une transaction de cession-bail est une opération de cession d'un actif pour le reprendre à bail. Le paiement au titre de la location et le prix de vente sont généralement liés car ils sont négociés ensemble. La comptabilisation d'une opération de cession-bail dépend de la catégorie du contrat de location.

Si une transaction de cession-bail débouche sur un contrat de location-financement, tout ce qui excède les produits de cession par rapport à la valeur comptable ne doit pas être immédiatement comptabilisé en résultat par le vendeur-preneur. L'excédent doit, au contraire, être différé et amorti sur la durée du contrat de location.

Si une transaction de cession-bail débouche sur un contrat de location simple et s'il est clair que la transaction est effectuée à la juste valeur, tout profit ou perte doit être comptabilisé immédiatement ; en revanche, si la perte est compensée par des paiements futurs inférieurs au prix du marché, elle doit être différée et amortie proportionnellement aux paiements au titre de la location sur la période pendant laquelle il est prévu d'utiliser l'actif. Si le prix de vente est supérieur à la juste valeur, l'excédent doit être différé et amorti sur la durée d'utilisation attendue de l'actif.

Date d'entrée en vigueur

Une entité doit appliquer IAS 17 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2005. Une application anticipée est encouragée. Si une entité applique la présente norme pour une période ouverte avant le 1er janvier 2005, elle doit l'indiquer.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 18 "Produits des activités ordinaires"**

Date maj : 27/02/2009

IAS 18 "Produits des activités ordinaires"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 18 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 18 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB (devenu IASB) publiée en décembre 1993 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 18 "Produits des activités ordinaires" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publications

- **Au niveau de l'IASB**

IAS 18 a été publiée par l'IASB (devenu IASB) en décembre 1993. Cependant, cette norme a fait l'objet d'amendements, dont certains ont été adoptés au sein de l'Union européenne. Ils sont présentés succinctement ci-après dans la rubrique "Au niveau de l'Union européenne".

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org

- **Au niveau de l'Union européenne**

IAS 18 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 18 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB (devenu IASB) publiée en décembre 1993 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 18 "Produits des activités ordinaires"](#) (124 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour IAS 18 dans le règlement communautaire portant sur les normes suivantes :

- [règlement CE n° 69/2009](#) du 23 janvier 2009 portant adoption des amendements à IFRS 1 "[Première application des IFRS](#)" et à [IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"](#) intitulés "[Coût d'une participation dans une filiale, une entité contrôlée conjointement ou une entreprise associée](#)" : consulter l'annexe des amendements à IAS 27.

Champ d'application

IAS 18 s'applique à la comptabilisation des produits des activités ordinaires provenant des transactions et événements suivants :

- la vente de biens ;
- la prestation de services ;
et
- l'utilisation par des tiers d'actifs de l'entité productifs d'intérêts, de redevance et de dividendes.

L'utilisation par d'autres d'actifs de l'entité génère des produits des activités ordinaires sous la forme :

- d'intérêts - rémunération de l'utilisation de trésorerie ou d'équivalent de trésorerie ou montants dus à l'entité ;
- de redevances - rémunération de l'utilisation d'actifs à long terme de l'entité, par exemple les brevets, marques, droits de reproduction et logiciels ;
et

► Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 19 "Avantages du personnel"**

Date maj : 27/02/2009

IAS 19 "Avantages du personnel"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 19 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 19 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en février 1998 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 19 "Avantages du personnel" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publications

• **Au niveau de l'IASB**

IAS 19 a été publiée par l'IASB en février 1998. Cependant, cette norme a fait l'objet de plusieurs amendements, dont certains ont été adoptés au niveau de l'Union européenne. Ils sont présentés succinctement ci-après dans la rubrique "Au niveau de l'Union européenne".

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org

• **Au niveau de l'Union européenne**

IAS 19 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 19 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en février 1998 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 19 "Avantages du personnel"](#) (229 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour IAS 19 dans les règlements communautaires portant sur les normes suivantes :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le paragraphe A16 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 70/2009](#) du 23 janvier 2009 portant adoption des [améliorations aux IFRS](#) : consulter les pages 21/21 à 21/23.

Champ d'application

IAS 19 s'applique à la comptabilisation de tous les avantages du personnel, sauf ceux auxquels s'applique [IFRS 2 " Paiement fondé sur des actions "](#).

Les avantages du personnel comprennent :

- les avantages du personnel à court terme comme les salaires et les cotisations de sécurité sociale, les congés payés et les congés maladie, l'intéressement et les primes (payables dans les 12 mois suivant la fin de la période) ainsi que les avantages non monétaires (comme l'assistance médicale, le logement, les voitures et les biens ou services gratuits ou subventionnés) dont bénéficient les membres du personnel en activité ;
 - les avantages postérieurs à l'emploi comme les pensions et autres prestations de retraite, l'assurance-vie postérieure à l'emploi et l'assistance médicale postérieure à l'emploi ;
 - les autres avantages à long terme, notamment les congés liés à l'ancienneté ou les congés sabbatiques, les jubilés et autres avantages liés à l'ancienneté, les indemnités pour invalidité de longue durée et, s'ils sont payables 12 mois ou plus après la fin de la période, l'intéressement, les primes et les rémunérations différées ;
- et

plus récents ou, si ces méthodes comptables et modalités de calcul ont changé, une description de la nature de ces changements et de leur effet ;

- des commentaires expliquant le caractère saisonnier ou cyclique des activités de la période intermédiaire ;
- la nature et le montant des éléments inhabituels du fait de leur nature, de leur importance ou de leur incidence, affectant les actifs, les passifs, les capitaux propres, le résultat net ou les flux de trésorerie ;
- la nature et le montant des changements d'estimations de montants présentés lors des précédentes périodes intermédiaires de la période annuelle ou des changements d'estimations de montants présentés lors de périodes annuelles antérieures, si ces changements ont un effet significatif sur la période intermédiaire considérée ;
- les émissions, rachats et remboursements de titres d'emprunt et de capitaux propres ;
- les dividendes payés (dividende total ou par action) en distinguant ceux versés au titre des actions ordinaires de ceux versés au titre des autres actions ;
- les informations sectorielles suivantes :
 - les produits des activités ordinaires provenant de clients externes, s'ils sont inclus dans l'évaluation du résultat sectoriel examiné par le principal décideur opérationnel ou bien régulièrement fournis au principal décideur opérationnel ;
 - les produits des activités ordinaires intersecteurs, s'ils sont inclus dans l'évaluation du résultat sectoriel examiné par le principal décideur opérationnel ou bien régulièrement fournis au principal décideur opérationnel ;
 - une évaluation du résultat sectoriel ;
 - le total des actifs pour lesquels il y a eu un changement significatif du montant présenté dans les derniers états financiers annuels ;
 - une description des différences par rapport aux derniers états financiers annuels dans la base de segmentation ou dans la base d'évaluation du résultat sectoriel ;
 - un rapprochement du total des évaluations de résultat des secteurs à présenter et du résultat de l'entité avant charge d'impôt (produit d'impôt) et activités abandonnées. Cependant, si une entité affecte à des secteurs à présenter des éléments tels que des charges d'impôt (des produits d'impôt), l'entité peut rapprocher le total des évaluations de résultat des secteurs et le résultat après prise en compte de ces éléments. Les éléments de rapprochement significatifs seront identifiés séparément et décrits dans ce rapprochement ;
- les événements significatifs postérieurs à la fin de la période intermédiaire qui ne sont pas traduits dans les états financiers de la période intermédiaire ;
- l'effet des changements qui ont affecté la composition de l'entité au cours de la période intermédiaire, y compris les regroupements d'entreprises, l'acquisition ou la sortie de filiales et de participations à long terme, les restructurations et les activités abandonnées. Dans le cas de regroupements d'entreprises, l'entité doit fournir les informations qu'imposent de fournir les paragraphes 66 à 73 d' [IFRS 3 "Regroupements d'entreprises"](#) ; et
- les changements ayant affecté les passifs éventuels ou les actifs éventuels depuis la dernière date de clôture.

Périodes pour lesquelles des états financiers intermédiaires doivent être présentés

Les rapports intermédiaires doivent comporter les états financiers intermédiaires (résumés ou complets) pour les périodes suivantes :

- bilan à la fin de la période intermédiaire concernée et bilan comparatif à la clôture de l'exercice qui précède immédiatement ;
- compte de résultat de la période intermédiaire et compte de résultat cumulé depuis le début de la période annuelle, ainsi que comptes de résultat comparatifs pour les périodes intermédiaires comparables (période courante et cumul depuis le début de la période annuelle) de l'exercice qui précède immédiatement ;
- état présentant des variations des capitaux propres depuis le début de la période courante ainsi qu'un état comparatif pour la période cumulée comparable de l'exercice qui précède immédiatement ; et
- tableau des flux de trésorerie depuis le début de l'exercice, ainsi que tableau comparatif pour la période cumulée comparable de l'exercice qui précède immédiatement.

Importance relative

Pour décider comment comptabiliser, évaluer, classer ou fournir une information relative à un élément pour les besoins de l'information financière intermédiaire, l'importance relative s'apprécie par rapport aux données financières de la période intermédiaire. Pour apprécier l'importance relative, il faut tenir compte du fait que les évaluations intermédiaires peuvent reposer sur des estimations dans une plus large mesure que les évaluations de données financières annuelles.

Informations à fournir dans les états financiers annuels

Si l'estimation d'un montant présenté dans une période intermédiaire évolue de façon significative durant la dernière période intermédiaire de l'exercice, mais si cette période intermédiaire ne fait pas l'objet d'un rapport financier distinct, la nature et le montant de ce changement d'estimation doivent être indiqués dans une note aux états financiers annuels de l'exercice concerné.

Comptabilisation et évaluation**Utilisation des mêmes méthodes comptables que dans les états financiers annuels**

Dans ses états financiers intermédiaires, une entité doit appliquer des méthodes comptables identiques à celles utilisées dans ses états financiers annuels, sauf en ce qui concerne les changements de méthodes comptables postérieurs à la date de clôture des états financiers annuels les plus récents, lesquels devront être traduits dans les états financiers annuels de la période annuelle suivante. Toutefois, la fréquence (annuelle, semestrielle ou trimestrielle) des rapports financiers d'une entité ne doit pas affecter l'évaluation de ses résultats annuels. Pour parvenir à cet objectif, les évaluations effectuées pour les besoins de l'information intermédiaire doivent être faites sur une base cumulée depuis le début de la période annuelle jusqu'à la date intermédiaire.

Produits perçus de façon saisonnière, cyclique ou occasionnelle

Les produits des activités ordinaires qu'une entité perçoit de façon saisonnière, cyclique ou occasionnelle pendant une période annuelle ne doivent être ni anticipés, ni différés à une date intermédiaire s'il n'est pas approprié de les anticiper ou de les différer à la fin de la période annuelle de l'entité.

Coûts encourus de façon inégale au cours de la période annuelle

Les coûts qu'une entité encourt de façon inégale durant la période annuelle doivent être anticipés ou différés à une date intermédiaire si, et seulement si, il est approprié d'anticiper ou de différer ce type de coûts à la fin de la période annuelle.

Utilisation d'estimations

Les procédures d'évaluation à adopter pour l'établissement d'un rapport financier intermédiaire doivent être conçues de telle sorte que les informations en résultant soient fiables et que toutes les informations financières significatives pertinentes pour la compréhension de la situation financière ou de la performance de l'entité soient fournies de manière appropriée. Alors que les évaluations effectuées tant dans les rapports annuels que dans les rapports intermédiaires reposent souvent sur des estimations raisonnables, la préparation des rapports financiers intermédiaires impose en général de recourir davantage à des méthodes d'estimation que celle des rapports financiers annuels.

Retraitement des périodes intermédiaires présentées antérieurement

Un changement de méthodes comptables, autre qu'un changement pour lequel des dispositions transitoires sont spécifiées par une nouvelle norme ou une nouvelle interprétation, doit être traduit :

- en retraitant les états financiers de périodes intermédiaires précédentes de la période en cours et les périodes intermédiaires comparables de périodes antérieures qui seront retraitées dans les états financiers annuels selon [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) ; ou
- lorsqu'il n'est pas praticable de déterminer, au début de la période courante, l'effet cumulé de l'application d'une nouvelle méthode comptable à toutes les périodes antérieures, en ajustant les états financiers des périodes intermédiaires précédentes de la période courante et des périodes intermédiaires comparables de périodes annuelles antérieures afin d'appliquer la nouvelle méthode comptable de manière prospective à partir de la première date possible.

Date d'entrée en vigueur

IAS 34 entre en vigueur pour les états financiers des périodes ouvertes à compter du 1er janvier 1999. Une application anticipée est encouragée.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

maj : 02/04/2010

IAS 36 "Dépréciation d'actifs"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 36 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2236/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 36 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en mars 2004 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 36 "Dépréciation d'actifs" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication• **Au niveau de l'IASB**

IAS 36 a été publiée par l'IASB en mars 2004. Cependant, cette norme a fait l'objet d'amendements, dont certains ont été adoptés au sein de l'Union européenne. Ils sont présentés succinctement ci-après à la rubrique "Au niveau de l'Union européenne".

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

• **Au niveau de l'Union européenne**

IAS 36 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2236/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 36 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en mars 2004 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 36 "Dépréciation d'actifs"](#) (208 Ko) publiée dans le règlement CE n° 1126/2008.

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour IAS 36 dans les règlements communautaires portant sur les normes suivantes :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le § A26 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 69/2009](#) du 23 janvier 2009 portant adoption des amendements intitulés "Coût d'une participation dans une filiale, une entité contrôlée conjointement ou une entreprise associée" apportés à [IFRS 1 "Première adoption des IFRS"](#) et à [IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"](#) : consulter le § A3 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 70/2009](#) du 23 janvier 2009 portant adoption des [améliorations aux IFRS](#) : consulter les pages 21/26, 21/27 et 21/37 ;
- [règlement CE n° 495/2009](#) du 3 juin 2009 portant adoption de la version révisée d' [IFRS 3 "Regroupements d'entreprises"](#) : consulter le § C10 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 243/2010](#) du 23 mars 2010 portant adoption des [améliorations annuelles](#) des normes et interprétations : consulter l'annexe.

Champ d'application

IAS 36 s'applique à la comptabilisation de la dépréciation de tous les actifs autres que :

- les stocks (voir [IAS 2 "Stocks"](#)) ;
- les actifs générés par des contrats de construction (voir [IAS 11 "Contrats de construction"](#)) ;
- les actifs d'impôt différé (voir [IAS 12 "Impôts sur le résultat"](#)) ;
- les actifs générés par des avantages du personnel (voir [IAS 19 "Avantages du personnel"](#)) ;

- les actifs financiers compris dans le champ d'application d' [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#) ;
- les immeubles de placement évalués à la juste valeur (voir [IAS 40 "Immeubles de placement"](#)) ;
- les actifs biologiques liés à une activité agricole évalués à la juste valeur diminuée des coûts estimés au point de vente (voir [IAS 41 "Agriculture"](#)) ;
- les coûts d'acquisition différés, et les immobilisations incorporelles, générés par les droits contractuels d'un assureur selon des contrats d'assurance dans le champ d'application d' [IFRS 4 "Contrats d'assurance"](#) ;
et
- les actifs non courants (ou groupes destinés à être sortis) classés comme étant détenus en vue de la vente selon [IFRS 5 "Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées"](#).

Définitions

Un *marché actif* est un marché pour lequel sont réunies toutes les conditions suivantes :

- les éléments négociés sur ce marché sont homogènes ;
- on peut normalement trouver à tout moment des acheteurs et des vendeurs consentants ;
et
- les prix sont mis à la disposition du public.

Une *unité génératrice de trésorerie* (UGT) est le plus petit groupe identifiable d'actifs qui génère des entrées de trésorerie largement indépendantes des entrées de trésorerie générées par d'autres actifs ou groupes d'actifs.

Les *actifs de support* sont des actifs, autres que le *goodwill*, qui contribuent aux flux de trésorerie futurs tant de l'UGT examinée que d'autres UGT.

La *juste valeur diminuée des coûts de la vente* est le montant qui peut être obtenu de la vente d'un actif ou d'une unité génératrice de trésorerie lors d'une transaction dans des conditions de concurrence normale entre des parties bien informées et consentantes, diminué des coûts de sortie.

Une *perte de valeur* est le montant pour lequel la valeur comptable d'un actif ou d'une UGT excède sa valeur recouvrable.

La *valeur recouvrable d'un actif ou d'une UGT* est la valeur la plus élevée entre sa juste valeur diminuée des coûts de la vente et sa valeur d'utilité.

La *valeur d'utilité* est la valeur actuelle des flux de trésorerie futurs susceptibles de découler d'un actif ou d'une UGT.

Identification d'un actif qui a pu perdre de la valeur

Une entité doit apprécier à chaque date de *reporting* s'il existe un quelconque indice qu'un actif peut avoir subi une perte de valeur. S'il existe un tel indice, l'entité doit estimer la valeur recouvrable de l'actif.

Qu'il y ait un indice de perte de valeur ou non, une entité doit aussi :

- tester annuellement la dépréciation d'une immobilisation incorporelle à durée d'utilité indéterminée ou une immobilisation incorporelle qui n'est pas encore prête à être mise en service, en comparant sa valeur comptable à sa valeur recouvrable. Ce test de dépréciation peut être effectué à tout moment au cours d'une période annuelle, à condition qu'il soit effectué au même moment chaque année. Différentes immobilisations incorporelles peuvent être soumises à des tests de dépréciation à des moments différents. Toutefois, si une telle immobilisation incorporelle était initialement comptabilisée pendant la période annuelle considérée, cette immobilisation incorporelle doit être testée pour dépréciation avant la fin de cette période annuelle ;
- effectuer un test de dépréciation du *goodwill* acquis dans d'un regroupement d'entreprises, selon les paragraphes 80 à 99.

Pour apprécier s'il existe une quelconque indication qu'un actif a pu se déprécier, une entité doit au minimum considérer les indications suivantes :

- Sources d'informations externes :
 - durant la période, la valeur de marché d'un actif a diminué de façon plus importante que du seul effet attendu du passage du temps ou de l'utilisation normale de l'actif ;

- d'importants changements, ayant un effet négatif sur l'entité, sont survenus au cours de la période ou surviendront dans un proche avenir, dans l'environnement technologique, économique ou juridique ou du marché dans lequel l'entité opère ou dans le marché auquel l'actif est dévolu ;
- les taux d'intérêt du marché ou d'autres taux de rendement du marché ont augmenté durant la période et il est probable que ces augmentations affecteront le taux d'actualisation utilisé dans le calcul de la valeur d'utilité d'un actif et diminueront de façon significative la valeur recouvrable de l'actif ;
- la valeur comptable de l'actif net de l'entité est supérieure à sa capitalisation boursière ;
- Source d'informations internes :
 - il existe un indice d'obsolescence ou de dégradation physique d'un actif ;
 - des changements importants, ayant un effet négatif sur l'entité, sont survenus au cours de la période ou sont susceptibles de survenir dans un proche avenir, dans le degré ou le mode d'utilisation d'un actif tel qu'il est utilisé ou que l'on s'attend à l'utiliser. Ces changements incluent la mise hors service de l'actif, les plans d'abandon ou de restructuration du secteur d'activité auquel un actif appartient et les plans de sortie d'un actif avant la date antérieurement prévue, et la réestimation de la durée d'utilité d'un actif comme déterminée plutôt qu'indéterminée ;
 - un élément probant provenant du système d'information interne montre que la performance économique d'un actif est ou sera moins bonne que celle attendue.

Evaluation de la valeur recouvrable

IAS 36 définit la valeur recouvrable d'un actif ou d'une UGT comme la valeur la plus élevée entre sa juste valeur diminuée des coûts de la vente et sa valeur d'utilité.

Il n'est pas toujours nécessaire de déterminer à la fois la juste valeur d'un actif diminuée des coûts de la vente et sa valeur d'utilité. Si l'un ou l'autre de ces montants est supérieur à la valeur comptable de l'actif, l'actif ne s'est pas déprécié et il n'est pas nécessaire d'estimer l'autre montant.

La valeur recouvrable est déterminée pour un actif pris individuellement à moins que l'actif ne génère pas d'entrées de trésorerie largement indépendantes des entrées de trésorerie générées par d'autres actifs ou groupes d'actifs. Si tel est le cas, la valeur recouvrable est déterminée pour l'UGT à laquelle l'actif appartient, sauf :

- si la juste valeur de l'actif diminuée des coûts de la vente est supérieure à sa valeur comptable ;
ou
- si la valeur d'utilité de l'actif peut être estimée comme étant proche de sa juste valeur diminuée des coûts de la vente et si cette juste valeur diminuée des coûts de la vente peut être déterminée.

Juste valeur diminuée des coûts de la vente

La meilleure indication de la juste valeur d'un actif diminuée des coûts de la vente est un prix figurant dans un accord de vente irrévocable signé à l'occasion d'une transaction dans des conditions de concurrence normale, ajusté pour prendre en compte les coûts marginaux directement attribuables à la sortie de l'actif.

Valeur d'utilité

Le calcul de la valeur d'utilité d'un actif doit refléter les éléments suivants :

- une estimation des flux de trésorerie futurs que l'entité s'attend à obtenir de l'actif ;
- des attentes relatives à des variations possibles du montant ou de l'échéance de ces flux de trésorerie futurs ;
- la valeur temps de l'argent, représentée par le taux d'intérêt sans risque actuel du marché ;
- le prix pour supporter l'incertitude inhérente à l'actif ;
et
- d'autres facteurs tels que l'illiquidité, que les participants du marché refléteraient dans l'estimation des flux de trésorerie futurs que l'entité s'attend à obtenir de l'actif.

Pour évaluer la valeur d'utilité, une entité doit :

- établir les projections de flux de trésorerie sur la base d'hypothèses raisonnables et documentées représentant la meilleure estimation de la direction de l'ensemble des conditions économiques qui existeront pendant la durée d'utilité de l'actif restant à courir. Un poids plus important doit être accordé aux indications externes ;

- établir les projections des flux de trésorerie sur la base des prévisions/budgets financiers les plus récents approuvés par la direction, mais en excluant les entrées ou les sorties de trésorerie futures estimées, susceptibles d'être générées par des restructurations futures ou par l'amélioration ou l'accroissement de la performance de l'actif. Les projections établies sur la base de ces budgets/prévisions doivent couvrir une période d'une durée maximale de cinq ans, sauf si une période plus longue peut être justifiée ;
- estimer les projections de flux de trésorerie au-delà de la période couverte par les budgets/prévisions les plus récents par extrapolation des projections établies sur la base des budgets/prévisions en leur appliquant un taux de croissance stable ou décroissant pour les années futures, sauf si un taux croissant peut être justifié. Ce taux de croissance ne doit pas excéder le taux de croissance moyen à long terme pour les produits, les secteurs d'activité ou le(s) pays dans le(s)quel(s) l'entité opère ou pour le marché pour lequel l'actif est utilisé, sauf si un taux de croissance supérieur peut être justifié.

Les estimations des flux de trésorerie futurs doivent inclure :

- les projections des entrées de trésorerie futures relatives à l'utilisation continue de l'actif ;
- les projections des sorties de trésorerie nécessairement encourues pour générer les entrées de trésorerie relatives à l'utilisation continue de l'actif (y compris les sorties de trésorerie pour préparer l'actif en vue de son utilisation) et qui peuvent être directement attribuées, ou affectées à l'actif sur une base raisonnable, cohérente et permanente ;
et
- les flux de trésorerie nets qui seront, s'il y a lieu, reçus (ou payés) lors de la sortie de l'actif à la fin de sa durée d'utilité.

Les flux de trésorerie futurs doivent être estimés pour un actif dans son état actuel. Les estimations de flux de trésorerie futurs ne doivent pas inclure des entrées ou des sorties de trésorerie futures estimées susceptibles d'être générées par :

- une restructuration future dans laquelle l'entité ne s'est pas encore engagée ;
ou
- l'amélioration ou l'accroissement de la performance de l'actif.

Les estimations des flux de trésorerie futurs ne doivent pas inclure :

- les entrées ou sorties de trésorerie provenant d'activités de financement ;
ou
- les entrées ou sorties de trésorerie liées à l'impôt sur le résultat.

L'estimation des flux de trésorerie nets à recevoir (ou à payer) lors de la sortie d'un actif à la fin de sa durée d'utilité doit être le montant qu'une entité s'attend à obtenir de la sortie de l'actif lors d'une transaction dans des conditions de concurrence normale entre des parties bien informées et consentantes, après déduction des coûts de sortie estimés.

Le(s) taux d'actualisation est(sont) un(des) taux avant impôt qui reflète(nt) l'appréciation courante du marché de :

- la valeur temps de l'argent ;
et
- les risques spécifiques à l'actif pour lequel les estimations de flux de trésorerie futurs n'ont pas été ajustées.

Comptabilisation et évaluation d'une perte de valeur

Si, et seulement si, la valeur recouvrable d'un actif est inférieure à sa valeur comptable, la valeur comptable de l'actif doit être ramenée à sa valeur recouvrable. Cette réduction est une perte de valeur.

Une perte de valeur doit être immédiatement comptabilisée en résultat, sauf si l'actif est comptabilisé pour son montant réévalué selon une autre norme (par exemple, selon le modèle de la réévaluation proposé par [IAS 16 "Immobilisations corporelles"](#)). Toute perte de valeur d'un actif réévalué doit être traitée comme une réévaluation négative selon cette autre norme.

Après la comptabilisation d'une perte de valeur, la dotation aux amortissements de l'actif doit être ajustée pour les périodes futures, afin que la valeur comptable révisée de l'actif, diminuée de sa valeur résiduelle (s'il y a lieu), puisse être répartie de façon systématique sur sa durée d'utilité restant à courir.

UGT et goodwill

S'il existe un indice qu'un actif peut s'être déprécié, la valeur recouvrable de l'actif pris individuellement doit être estimée. S'il n'est pas possible d'estimer la valeur recouvrable de l'actif pris individuellement, la valeur recouvrable de l'UGT à laquelle l'actif appartient (l'UGT de l'actif) doit être déterminée.

Les UGT d'un même actif ou de mêmes types d'actifs doivent être identifiées de façon cohérente et permanente d'une période à l'autre, à moins qu'un changement ne soit justifié.

Valeur recouvrable et valeur comptable d'une UGT

La valeur comptable d'une UGT doit être déterminée sur une base en cohérence avec la façon dont est déterminée sa valeur recouvrable.

Pour les besoins des tests de dépréciation, à compter de la date d'acquisition, le *goodwill* acquis dans un regroupement d'entreprises, doit être affecté à chacune des UGT de l'acquéreur ou à chacun des groupes d'UGT susceptible de bénéficier des synergies du regroupement d'entreprises, que d'autres actifs ou passifs de l'entreprise acquise soient ou non affectés à ces unités ou groupes d'unités. Chaque unité ou groupe d'unités auxquels le *goodwill* est ainsi affecté :

- doit représenter au sein de l'entité le niveau le plus bas auquel le *goodwill* est suivi pour des besoins de gestion interne ;
- et
- ne pas être plus grand qu'un secteur opérationnel déterminé selon [IFRS 8 "Secteurs opérationnels"](#).

Si l'affectation initiale du *goodwill* acquis lors d'un regroupement d'entreprises ne peut pas être achevée avant la fin de la période annuelle pendant laquelle le regroupement d'entreprises est effectué, cette affectation initiale doit être achevée avant la fin de la première période annuelle commençant après la date d'acquisition.

Une UGT à laquelle un *goodwill* a été affecté doit être soumise à un test de dépréciation tous les ans ainsi que toutes les fois qu'il y a une indication que l'unité peut s'être dépréciée, en comparant la valeur comptable de l'unité, y compris le *goodwill*, à sa valeur recouvrable. Si la valeur recouvrable de l'unité excède sa valeur comptable, l'unité et le *goodwill* qui lui est affecté doivent être considérés comme ne s'étant pas dépréciés. Si la valeur comptable de l'unité excède sa valeur recouvrable, l'unité doit comptabiliser la perte de valeur selon le paragraphe 104.

Le test de dépréciation annuel d'une UGT à laquelle un *goodwill* a été affecté peut être effectué à tout moment pendant une période annuelle, à condition que le test soit effectué au même moment chaque année. Diverses UGT peuvent être soumises à un test de dépréciation à des moments différents.

Perte de valeur de la plus grande UGT

Une perte de valeur doit être comptabilisée pour une UGT (le plus petit groupe d'UGT auquel un *goodwill* ou un actif de support a été affecté) si, et seulement si, la valeur recouvrable de l'unité (du groupe d'unités) est inférieure à la valeur comptable de l'unité (du groupe d'unités). La perte de valeur doit être répartie, en réduction de la valeur comptable des actifs de l'unité (du groupe d'unités) dans l'ordre suivant :

- tout d'abord, réduction de la valeur comptable de tout *goodwill* affecté à l'UGT (au groupe d'UGT) ;
- et
- ensuite, des autres actifs de l'unité (du groupe d'unités) au prorata de la valeur comptable de chaque actif dans l'unité (le groupe d'unités).

Pour répartir une perte de valeur selon le paragraphe précédent, une entité ne doit pas réduire la valeur comptable d'un actif en dessous du plus élevé de :

- sa juste valeur diminuée des coûts de vente (si on peut la déterminer) ;
- sa valeur d'utilité (si on peut la déterminer) ;
- et
- zéro.

Le montant de la perte de valeur qui, par ailleurs, aurait été affecté à l'actif, doit être réparti au prorata entre les autres actifs de l'unité (du groupe d'unités).

Après l'application des dispositions énoncées ci-dessus, un passif doit être comptabilisé pour tout montant non réparti d'une perte de valeur d'une UGT si, et seulement si, cela est imposé par une autre norme.

Reprise d'une perte de valeur

Une entité doit apprécier, à chaque date de reporting, s'il existe une indication qu'une perte de valeur comptabilisée au cours de périodes antérieures pour un actif autre qu'un *goodwill* est susceptible de ne plus exister ou d'avoir diminué. S'il existe une telle indication, l'entité doit estimer la valeur recouvrable de cet actif.

Une perte de valeur comptabilisée au cours de périodes antérieures pour un actif autre qu'un *goodwill* doit être reprise si, et seulement si, il y a eu un changement dans les estimations utilisées pour déterminer la valeur recouvrable de l'actif depuis la dernière comptabilisation d'une perte de valeur. Si tel est le cas, la valeur comptable de l'actif doit être augmentée à hauteur de sa valeur recouvrable, dans la limite fixée par le paragraphe suivant. Cette augmentation se traduit par la reprise d'une perte de valeur.

Reprise d'une perte de valeur d'un actif isolé

La valeur comptable d'un actif, autre qu'un *goodwill*, augmentée en raison de la reprise d'une perte de valeur ne doit pas être supérieure à la valeur comptable qui aurait été déterminée (nette des amortissements) si aucune perte de valeur n'avait été comptabilisée pour cet actif au cours d'exercices antérieurs.

Une reprise de perte de valeur d'un actif autre qu'un *goodwill* doit être immédiatement comptabilisée au compte de résultat, sauf si l'actif est comptabilisé à son montant réévalué selon une autre norme (par exemple selon le modèle de la réévaluation dans IAS 16). Toute reprise d'une perte de valeur d'un actif réévalué doit être traitée comme une réévaluation positive selon cette autre norme.

Après la comptabilisation d'une reprise de perte de valeur, la dotation aux amortissements de l'actif doit être ajustée pour les périodes futures, afin que la valeur comptable révisée de l'actif, diminuée de sa valeur résiduelle (s'il y a lieu), soit répartie de façon systématique sur la durée d'utilité restant à courir.

Reprise d'une perte de valeur d'une UGT

La reprise d'une perte de valeur d'une UGT doit être affectée aux actifs de l'unité, à l'exception du *goodwill*, au prorata des valeurs comptables de ces actifs. Ces augmentations de valeurs comptables doivent être traitées comme des reprises de pertes de valeur d'actifs isolés.

Lors de la répartition d'une reprise de perte de valeur d'une UGT selon le paragraphe précédent, la valeur comptable d'un actif ne doit pas être augmentée au-delà du plus faible :

- de sa valeur recouvrable (si on peut la déterminer) ;
et
- de la valeur comptable qui aurait été déterminée (nette des amortissements) si aucune perte de valeur n'avait été comptabilisée pour l'actif au cours de périodes antérieures.

Le montant de la perte de valeur qui, par ailleurs, aurait été affecté à l'actif, doit être réparti au prorata entre les autres actifs de l'unité, à l'exception du *goodwill*.

Reprise d'une perte de valeur concernant un *goodwill*

Une perte de valeur comptabilisée pour un *goodwill* ne doit pas être reprise lors d'une période ultérieure.

Informations à fournir

Pour chaque catégorie d'actifs, l'entité doit notamment fournir :

- le montant des pertes de valeur comptabilisées dans le compte de résultat au cours de la période et le (s) poste(s) du compte de résultat dans le(s)quel(s) ces pertes de valeur sont incluses ;
- le montant des pertes de valeur comptabilisées dans le compte de résultat au cours de la période et le (s) poste(s) du compte de résultat dans le(s)quel(s) ces pertes de valeur sont reprises ;
- le montant des pertes de valeur sur des actifs réévalués comptabilisés directement en capitaux propres au cours de la période ;
- le montant des reprises des pertes de valeur sur des actifs réévalués comptabilisés directement en capitaux propres au cours de la période.

Dispositions transitoires et date d'entrée en vigueur

Si, selon le paragraphe 85 d'IFRS 3, une entité choisit d'appliquer IFRS 3 à partir d'une date quelconque avant les dates d'entrée en vigueur présentées aux paragraphes 78 à 84 d'IFRS 3, elle doit aussi appliquer la présente norme, de manière prospective, à partir de cette même date.

Par ailleurs, une entité doit appliquer la présente norme :

- aux *goodwill* et aux immobilisations incorporelles acquis lors de regroupements d'entreprises pour lesquels la date de l'accord est à compter du 31 mars 2004 ;
et
- à tous les autres actifs, de manière prospective, à partir du début de la première période annuelle commençant à compter du 31 mars 2004.

Les entités auxquelles le paragraphe 139 s'applique sont encouragées à appliquer les dispositions de la présente norme avant les dates d'entrée en vigueur spécifiées au paragraphe 139. Toutefois, si une entité applique la présente norme avant ces dates d'entrée en vigueur, elle doit aussi appliquer en même temps IFRS 3 et IAS 38 (telle que révisée en 2004).

Powered by [eZ Publish™](#) CMS Open Source Web Content Management. Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 37 "Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels"**

Date maj : 26/06/2009

IAS 37 "Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 37 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 37 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASC (devenu IASB) publiée en septembre 1998 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 37 "Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

• **Au niveau de l'IASB**

IAS 37 a été approuvée par l'IASC (devenu IASB) en septembre 1998. Cependant, cette norme a fait l'objet d'amendements, dont certains ont été adoptés au sein de l'Union européenne. Ils sont présentés succinctement ci-après à la rubrique "Au niveau de l'Union européenne".

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

• **Au niveau de l'Union européenne**

IAS 37 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 37 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASC (devenu IASB) publiée en septembre 1998 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 37 "Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels"](#) (144 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour IAS 37 dans les règlements communautaires portant sur les normes suivantes :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le § A27 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 495/2009](#) du 3 juin 2009 portant adoption de la version révisée d' [IFRS 3 "Regroupements d'entreprises"](#) : consulter le § C11 de l'annexe.

Champ d'application

IAS 37 s'applique à la comptabilisation des provisions, des passifs éventuels et des actifs éventuels de toutes les entités, excepté :

- ceux résultant de contrats non (entièrement) exécutés, sauf dans le cas où il s'agit d'un contrat déficitaire ;
- ceux couverts par une autre norme.

IAS 37 ne s'applique pas aux instruments financiers (y compris les garanties) entrant dans le champ d'application d' [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#).

Définitions

Une *provision* est un passif dont l'échéance ou le montant est incertain.

Un *passif* est une obligation actuelle de l'entité résultant d'événements passés et dont le règlement devrait se traduire pour l'entité par une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques.

Un *fait générateur d'obligation* est un événement qui crée une obligation juridique ou implicite qui ne laisse pas à l'entité d'autre solution réaliste que d'éteindre cette obligation.

Un *passif éventuel* est :

- une obligation potentielle résultant d'événements passés et dont l'existence ne sera confirmée que par la survenance (ou non) d'un ou plusieurs événements futurs incertains qui ne sont pas totalement sous le contrôle de l'entité ;
ou
- une obligation actuelle résultant d'événements passés mais qui n'est pas comptabilisée car :
 - il n'est pas probable qu'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques soit nécessaire pour éteindre l'obligation ;
ou
 - le montant de l'obligation ne peut être évalué avec une fiabilité suffisante.

Un *actif éventuel* est un actif potentiel résultant d'événements passés et dont l'existence ne sera confirmée que par la survenance (ou non) d'un ou plusieurs événements futurs incertains qui ne sont pas totalement sous le contrôle de l'entreprise.

Comptabilisation

Provisions

Une provision doit être comptabilisée lorsque :

- une entité a une obligation actuelle (juridique ou implicite) résultant d'un événement passé ;
- il est probable qu'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques sera nécessaire pour régler l'obligation ;
et
- le montant de l'obligation peut être estimé de manière fiable.

Si ces conditions ne sont pas réunies, aucune provision ne doit être comptabilisée.

En de rares cas, l'existence d'une obligation actuelle n'apparaît pas clairement. Dans ces cas, un événement passé est considéré créer une obligation actuelle si, compte tenu de toutes les indications disponibles, il est plus probable qu'improbable qu'une obligation actuelle existe à la date de clôture.

Passifs éventuels

Une entreprise ne doit pas comptabiliser un passif éventuel. Il donne toutefois lieu à une information en annexe.

Actifs éventuels

Une entité ne doit pas comptabiliser un actif éventuel.

Evaluation

Meilleure estimation

Le montant comptabilisé en provision doit être la meilleure estimation de la dépense nécessaire à l'extinction de l'obligation actuelle à la date de clôture.

Risques et incertitudes

Les risques et incertitudes qui affectent inévitablement de nombreux événements et circonstances doivent être pris en compte pour parvenir à la meilleure estimation d'une provision.

Valeur actuelle

Lorsque l'effet de la valeur temps de l'argent est significatif, le montant de la provision doit être la valeur actuelle des dépenses attendues que l'on pense nécessaires pour éteindre l'obligation.

Le(s) taux d'actualisation doi(ven)t être un (des) taux avant impôts reflétant les appréciations actuelles par le marché de la valeur temps de l'argent et des risques spécifiques à ce passif. Le(s) taux d'actualisation ne doi(ven)t pas refléter les risques pour lesquels les estimations de flux de trésorerie futurs ont été ajustées.

Événements futurs

Les événements futurs pouvant avoir un effet sur le montant nécessaire à l'extinction d'une obligation doivent être traduits dans le montant de la provision lorsqu'il existe des indications objectives suffisantes que ces événements se produiront.

Sortie attendue d'actifs

Les profits résultant de la sortie attendue d'actifs ne doivent pas être pris en compte dans l'évaluation d'une provision.

A la place, l'entité comptabilise les profits sur les sorties attendues d'actifs à la date spécifiée par la norme traitant des actifs concernés.

Remboursements

Lorsqu'il est attendu que la totalité ou partie de la dépense nécessaire à l'extinction d'une provision sera remboursée par une autre partie, le remboursement doit être comptabilisé si, et seulement si, l'entité a la quasi-certitude de recevoir ce remboursement si elle éteint son obligation. Le remboursement doit être traité comme un actif distinct. Le montant comptabilisé au titre du remboursement ne doit pas être supérieur au montant de la provision.

Dans le compte de résultat, la charge correspondant à une provision peut être présentée nette du montant comptabilisé au titre d'un remboursement.

Changements affectant les provisions

Les provisions doivent être revues à chaque date de clôture et ajustées pour refléter la meilleure estimation à cette date. Si une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques nécessaires à l'extinction d'une obligation n'est plus probable, la provision doit être reprise.

Lorsque les provisions sont actualisées, la valeur comptable d'une provision augmente à chaque période pour refléter l'écoulement du temps. Cette augmentation est comptabilisée en coûts d'emprunt.

Utilisation des provisions

Une provision ne doit être utilisée que pour les dépenses pour lesquelles elle a été comptabilisée à l'origine.

Application des règles de comptabilisation et d'évaluation

Pertes opérationnelles futures

Des provisions ne doivent pas être comptabilisées au titre de pertes opérationnelles futures.

Contrats déficitaires

Si une entité a un contrat qui est déficitaire, l'obligation actuelle résultant de ce contrat doit être comptabilisée et évaluée comme une provision.

Restructurations

Une provision pour coûts de restructuration n'est comptabilisé que lorsqu'il a été satisfait aux critères généraux de comptabilisation des provisions énoncés ci-dessus.

Une obligation implicite de restructurer est générée uniquement lorsqu'une entité :

- a un plan formalisé et détaillé de restructuration précisant au moins :
 - l'activité ou la partie d'activité concernée ;
 - les principaux sites affectés ;
 - la localisation, la fonction et le nombre approximatif de membres du personnel qui seront indemnisés au titre de la fin de leur contrat de travail ;
 - les dépenses qui seront engagées ;
 - et
 - la date à laquelle le plan sera mis en œuvre ;
 - et
- a créé, chez les personnes concernées, une attente fondée qu'elle mettra en œuvre la restructuration soit en commençant à exécuter le plan, soit en leur annonçant ses principales caractéristiques.

Une provision pour restructuration ne doit inclure que les dépenses directement liées à la restructuration, c'est-à-dire les dépenses qui sont à la fois :

- nécessairement entraînées par la restructuration ;
et
- non liées aux activités poursuivies par l'entité.

Informations à fournir

Pour chaque catégorie de provision, l'entité doit notamment fournir une information sur :

- la valeur comptable à l'ouverture et à la clôture de la période ;
- les provisions supplémentaires constituées au cours de la période, y compris l'augmentation des provisions existantes ;
- les montants utilisés au cours de la période ;
- les montants non utilisés repris au cours de la période ;
et
- l'augmentation au cours de la période du montant actualisé résultant de l'écoulement du temps et de l'effet de toute modification du taux d'actualisation.

L'information comparative n'est pas imposée.

Pour chaque catégorie d'actifs, l'entité doit notamment fournir :

- une brève description de la nature de l'obligation et de l'échéance attendue des sorties d'avantages économiques en résultant ;
- une indication des incertitudes relatives au montant ou à l'échéance de ces sorties ;
et
- le montant de tout remboursement attendu, en indiquant le montant de tout actif qui a été comptabilisé pour ce remboursement attendu.

A moins que la probabilité d'une sortie pour règlement soit très faible, l'entité doit fournir, pour chaque catégorie de passif éventuel à la date de clôture, une brève description de la nature de ce passif éventuel et, dans la mesure du possible :

- une estimation de son effet financier ;
- une indication des incertitudes relatives au montant ou à l'échéance de toute sortie ;
et
- la possibilité de tout remboursement.

Lorsqu'une entrée d'avantages économiques est probable, l'entité doit fournir une brève description de la nature des actifs éventuels à la date de clôture et, dans la mesure du possible, une estimation de leur effet financier.

Dans des cas extrêmement rares, la fourniture des informations en tout ou partie peut causer un préjudice sérieux à l'entité dans un litige l'opposant à des tiers sur le sujet faisant l'objet de la provision, du passif éventuel ou de l'actif éventuel. En de tels cas, l'entité n'a pas à fournir ces informations, mais elle doit indiquer la nature générale du litige, le fait que ces informations n'ont pas été fournies, ainsi que la raison pour laquelle elles ne l'ont pas été.

Date d'entrée en vigueur

IAS 37 s'applique aux états financiers annuels des périodes ouvertes à compter du 1er juillet 1999. Une application anticipée est encouragée. Si une entité applique la présente norme au titre de périodes ouvertes avant le 1er juillet 1999, elle doit l'indiquer.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 38 "Immobilisations incorporelles"**

Date maj : 02/04/2010

IAS 38 "Immobilisations incorporelles"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 38 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2236/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 38 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en mars 2004, et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 38 "Immobilisations incorporelles" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

• **Au niveau de l'IASB**

La dernière version révisée d'IAS 38 a été publiée par l'IASB le 31 mars 2004. Cependant, cette norme a fait l'objet d'amendements, dont certains ont été adoptés au sein de l'Union européenne. Ils sont présentés succinctement ci-après à la rubrique "au niveau de l'Union européenne".

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

• **Au niveau de l'Union européenne**

IAS 38 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2236/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 38 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en mars 2004, et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 38 "Immobilisations incorporelles"](#) (176 Ko) publiée dans le règlement CE n° 1126/2008.

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendement subséquents ont été introduits pour IAS 38 dans les règlements communautaires portant sur les normes suivantes :

- [règlement CE n° 1260/2008](#) du 10 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 23 "Coûts d'emprunt"](#) : consulter le § A6 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le § A28 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 70/2009](#) du 23 janvier 2009 portant adoption des [améliorations aux IFRS \(2006-2008\)](#) : consulter les pages 21/27 et 21/28 ;
- [règlement CE n° 495/2009](#) du 3 juin 2009 portant adoption de la version révisée d' [IFRS 3 "Regroupements d'entreprises"](#) : consulter le § C12 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 243/2010](#) du 23 mars 2010 portant adoption des [améliorations annuelles](#) des normes et interprétations : consulter l'annexe.

Champ d'application

IAS 38 s'applique à la comptabilisation des immobilisations incorporelles, à l'exception:

- des immobilisations incorporelles entrant dans le champ d'application d'une autre norme ;
- des actifs financiers, tels que définis dans [IAS 32 "Instruments financiers : présentation"](#),
- de la comptabilisation et de l'évaluation des actifs d'exploration et d'évaluation (voir [IFRS 6 "Prospection et évaluation de ressources minérales"](#)), et
- des dépenses relatives aux droits miniers, à la prospection et à l'extraction de minerais, de pétrole, de gaz naturel et d'autres ressources similaires non renouvelables.

Définitions

Un *marché actif* est un marché pour lequel sont réunies toutes les conditions suivantes :

- les éléments négociés sur ce marché sont homogènes ;
- on peut normalement trouver à tout moment des acheteurs et des vendeurs consentants ; et
- les prix sont mis à la disposition du public.

Une *immobilisation incorporelle* est un actif non monétaire identifiable sans substance physique.

La *valeur résiduelle d'une immobilisation incorporelle* est le montant estimé qu'une entité obtiendrait à ce jour de la sortie de l'actif, après déduction des coûts de sortie estimés, si l'actif avait l'âge et se trouvait déjà dans l'état prévu à la fin de sa durée d'utilité.

Immobilisations incorporelles

Un actif satisfait au critère d'identifiabilité lorsqu'il :

- est séparable, c'est-à-dire qu'il peut être séparé de l'entité et être vendu, transféré, concédé par licence, loué ou échangé, soit de façon individuelle, soit dans le cadre d'un contrat, avec un actif ou un passif lié ; ou
- résulte de droits contractuels ou d'autres droits légaux, que ces droits soient ou non cessibles ou séparables de l'entité ou d'autres droits et obligations.

Comptabilisation et évaluation

Une immobilisation incorporelle doit être comptabilisée si, et seulement si :

- il est probable que les avantages économiques futurs attribuables à l'actif iront à l'entité ; et
- le coût de cet actif peut être évalué de façon fiable.

Une immobilisation incorporelle doit être évaluée initialement au coût.

Acquisition séparée

Le coût d'une immobilisation incorporelle acquise séparément comprend :

- son prix d'achat, y compris les droits de douane et les taxes non remboursables, après déduction des remises et rabais commerciaux ; et
- tout coût, directement attribuable à la préparation de l'actif en vue de son utilisation prévue.

Acquisition dans le cadre d'un regroupement d'entreprises

Selon [IFRS 3 "Regroupements d'entreprises"](#), si une immobilisation incorporelle est acquise dans le cadre d'un regroupement d'entreprises, le coût de cette immobilisation incorporelle est sa juste valeur à la date d'acquisition.

Goodwill généré en interne

Le *goodwill* généré en interne ne doit pas être comptabilisé en tant qu'actif.

Immobilisations incorporelles générées en interne

Il est parfois difficile d'apprécier si une immobilisation incorporelle générée en interne remplit les conditions pour être comptabilisée. Pour apprécier si elle satisfait aux critères de comptabilisation, une entité classe la création de l'immobilisation dans :

- une phase de recherche, et
- une phase de développement

Si l'entité ne peut distinguer la phase de recherche de la phase de développement d'un projet interne visant à créer une immobilisation incorporelle, elle traite la dépense au titre de ce projet comme si elle était encourue uniquement lors de la phase de recherche.

Aucune immobilisation incorporelle résultant de la recherche (ou de la phase de recherche d'un projet interne) ne doit être comptabilisée. Les dépenses pour la recherche (ou pour la phase de recherche d'un projet interne) doivent être comptabilisées en charges lorsqu'elles sont encourues.

Une immobilisation incorporelle résultant du développement (ou de la phase de développement d'un projet interne) doit être comptabilisée si, et seulement si, une entité peut démontrer tout ce qui suit :

- la faisabilité technique nécessaire à l'achèvement de l'immobilisation incorporelle en vue de sa mise en service ou de sa vente ;
- son intention d'achever l'immobilisation incorporelle et de la mettre en service ou de la vendre ;
- sa capacité à mettre en service ou à vendre l'immobilisation incorporelle ;
- la façon dont l'immobilisation incorporelle générera des avantages économiques futurs probables ;
- la disponibilité de ressources techniques, financières et autres, appropriées pour achever le développement et mettre en service ou vendre l'immobilisation incorporelle ;
- sa capacité à évaluer de façon fiable les dépenses attribuables à l'immobilisation incorporelle au cours de son développement.

Les marques, notices, titres de journaux et de magazines, listes de clients générés en interne et autres éléments similaires en substance ne doivent pas être comptabilisés en tant qu'immobilisations incorporelles.

Comptabilisation d'une charge

Interdiction d'inscrire à l'actif des charges comptabilisées antérieurement

Les dépenses relatives à un élément incorporel qui ont été initialement comptabilisées en charges ne doivent pas être incorporées dans le coût d'une immobilisation incorporelle à une date ultérieure.

Evaluation après comptabilisation

Une entité peut choisir comme sa méthode comptable, soit le modèle du coût, soit le modèle de la réévaluation. Si une immobilisation incorporelle est comptabilisée en utilisant le modèle de réévaluation, tous les autres actifs de sa catégorie doivent également être comptabilisés en utilisant le même modèle, à moins qu'il n'existe aucun marché actif pour ces actifs.

Modèle du coût

Après sa comptabilisation initiale, une immobilisation incorporelle doit être comptabilisée à son coût diminué du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur.

Modèle de la réévaluation

Après sa comptabilisation initiale, une immobilisation incorporelle doit être comptabilisée pour son montant réévalué correspondant à sa juste valeur à la date de la réévaluation, diminué du cumul des amortissements ultérieurs et du cumul des pertes de valeurs ultérieures. Pour les réévaluations effectuées selon IAS 38, la juste valeur doit être déterminée par référence à un marché actif. Les réévaluations doivent être effectuées avec une régularité suffisante pour qu'à la date de clôture, la valeur comptable de l'actif ne diffère pas de façon significative de sa juste valeur.

Si une immobilisation incorporelle appartenant à une catégorie d'immobilisations incorporelles réévaluées ne peut pas être réévaluée parce qu'il n'existe pas de marché actif pour cet actif, celle-ci doit être comptabilisée au coût, diminué du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur.

Si la juste valeur d'une immobilisation incorporelle réévaluée ne peut plus être déterminée par référence à un marché actif, la valeur comptable de cet actif doit être son montant réévalué à la date de la dernière réévaluation faite par référence à un marché actif, diminué du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur ultérieurs.

Si la valeur comptable d'une immobilisation incorporelle augmente à la suite d'une réévaluation, l'augmentation doit être créditée directement en capitaux propres sous la rubrique "écarts de réévaluation". Toutefois, l'augmentation doit être comptabilisée en résultat dans la mesure où elle compense une diminution de réévaluation du même actif, précédemment comptabilisée en résultat.

Lorsqu'à la suite d'une réévaluation, la valeur comptable d'une immobilisation incorporelle diminue, cette diminution doit être comptabilisée en résultat. Toutefois, une diminution de la réévaluation doit être directement imputée en capitaux propres sous la rubrique "écarts de réévaluation" dans la mesure où l'écart de réévaluation présente un solde créditeur au titre de ce même actif.

Durée d'utilité

Une entité doit apprécier si la durée d'utilité d'une immobilisation incorporelle est finie ou indéterminée et, si elle est finie, la durée de ou le nombre d'unités de production ou d'unités similaires constituant cette durée d'utilité. Une immobilisation incorporelle doit être considérée par l'entité comme ayant une durée d'utilité indéterminée lorsque, sur la base d'une analyse de tous les facteurs pertinents, il n'y a pas de limite prévisible

à la période au cours de laquelle on s'attend à ce que l'actif génère pour l'entité des entrées nettes de trésorerie.

La durée d'utilité d'une immobilisation incorporelle qui résulte de droits contractuels ou d'autres droits légaux ne doit pas excéder la période des droits contractuels ou d'autres droits légaux, mais elle peut être plus courte, en fonction de la période au cours de laquelle l'entité s'attend à utiliser l'actif. Si les droits contractuels ou autres droits légaux sont transférés pour une durée limitée susceptible d'être renouvelée, la durée d'utilité de l'immobilisation incorporelle ne doit inclure la (les) période(s) de renouvellement que s'il y a des éléments probants pour justifier le renouvellement par l'entité sans qu'elle encoure de coûts importants.

Immobilisations incorporelles à durée d'utilité finie

Durée d'amortissement et mode d'amortissement

Le montant amortissable d'une immobilisation incorporelle à durée d'utilité finie doit être réparti systématiquement sur sa durée d'utilité. L'amortissement commence dès que l'actif est prêt à être mis en service, c'est-à-dire dès qu'il se trouve à l'endroit et dans l'état nécessaires pour pouvoir l'exploiter de la manière prévue par la direction. L'amortissement doit cesser à la date la plus précoce entre celle à laquelle cet actif est classé comme détenu en vue de la vente (ou inclus dans un groupe destiné à être cédé qui est classé comme détenu en vue de la vente) selon [IFRS 5 "Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées"](#) et la date à laquelle l'actif est décomptabilisé. Le mode d'amortissement utilisé doit refléter le rythme selon lequel l'entité prévoit de consommer les avantages économiques futurs liés à l'actif. Si ce rythme ne peut être déterminé de façon fiable, le mode d'amortissement linéaire doit être appliqué. La dotation aux amortissements au titre de chaque période doit être comptabilisée en résultat, sauf si une autre norme autorise ou impose son incorporation dans la valeur comptable d'un autre actif.

Valeur résiduelle

La valeur résiduelle d'une immobilisation incorporelle à durée d'utilité finie doit être réputée nulle, sauf :

- si un tiers s'est engagé à racheter l'actif à la fin de sa durée d'utilité ; ou
- s'il existe un marché actif pour cet actif et :
 - si la valeur résiduelle peut être déterminée par référence à ce marché ; et
 - s'il est probable qu'un tel marché existera à la fin de la durée d'utilité de l'actif.

Réexamen de la durée d'amortissement et du mode d'amortissement

La durée d'amortissement et le mode d'amortissement d'une immobilisation incorporelle doivent être réexaminés au moins à la clôture de chaque exercice. Si la durée d'utilité attendue de l'actif est différente des estimations antérieures, la durée d'amortissement doit être modifiée en conséquence. Si le rythme attendu de la consommation des avantages économiques futurs représentatifs de l'actif a connu un changement important, le mode d'amortissement doit être modifié pour refléter le nouveau rythme. De tels changements doivent être comptabilisés comme des changements d'estimation comptable selon [IAS 8 "Méthodes comptables, changement d'estimations comptables et erreurs"](#).

Immobilisations incorporelles à durée d'utilité indéterminée

Une immobilisation incorporelle à durée d'utilité indéterminée ne doit pas être amortie.

Selon [IAS 36 "Dépréciation d'actifs"](#), une entité est tenue d'effectuer un test de dépréciation d'une immobilisation incorporelle à durée d'utilité indéterminée en comparant sa valeur recouvrable à sa valeur comptable :

- annuellement ; et
- chaque fois qu'il y a une indication que l'immobilisation incorporelle peut s'être dépréciée.

Réexamen de l'appréciation de la durée d'utilité

La durée d'utilité d'une immobilisation incorporelle qui n'est pas amortie doit être réexaminée à chaque période pour déterminer si les événements et circonstances continuent de justifier l'appréciation de durée d'utilité indéterminée concernant cet actif. Si ce n'est pas le cas, le changement d'appréciation de la durée d'utilité d'indéterminée à finie doit être comptabilisé comme un changement d'estimation comptable selon IAS 8.

Mises hors service et sorties

Une immobilisation incorporelle doit être décomptabilisée :

- lors de sa sortie ; ou
- lorsqu'aucun avantage économique futur n'est attendu de son utilisation ou de sa sortie.

Les profits ou les pertes en résultant doivent être comptabilisés en résultat. Les profits ne doivent pas être classés en produits des activités ordinaires.

Informations à fournir

Pour chaque catégorie d'immobilisations incorporelles, une entité doit notamment fournir les informations suivantes en distinguant les immobilisations incorporelles générées en interne des autres immobilisations incorporelles :

- que les durées d'utilité soient indéterminées ou finies et, si elles sont finies, les durées d'utilité ou les taux d'amortissement utilisés ;
- les modes d'amortissement utilisés pour les immobilisations incorporelles à durée d'utilité finie ;
- la valeur brute comptable et tout cumul des amortissements (regroupés avec le cumul des pertes de valeur) à l'ouverture et à la clôture de la période ;
- le(s) poste(s) du compte de résultat dans le(s)quel(s) est incluse la dotation aux amortissements des immobilisations incorporelles ;
- un rapprochement entre les valeurs comptables à l'ouverture et à la clôture de la période faisant apparaître les informations prescrites par IAS 38.

Date d'entrée en vigueur

Si, selon le paragraphe 85 d'IFRS 3, une entité choisit d'appliquer IFRS 3 à partir d'une date quelconque avant les dates d'entrée en vigueur présentées aux paragraphes 78 à 84 d'IFRS 3, elle doit aussi appliquer la présente norme, de manière prospective, à partir de cette même date. Ainsi, l'entité ne doit pas ajuster la valeur comptable d'immobilisations incorporelles comptabilisées à cette date. Toutefois, l'entité doit, à cette date, appliquer la présente norme pour réévaluer la durée d'utilité de ses immobilisations incorporelles comptabilisées. Si, à la suite de cette réévaluation, l'entité modifie son évaluation de la durée d'utilité d'un actif, cette modification doit être comptabilisée comme un changement d'estimation comptable selon IAS 8.

Par ailleurs, une entité doit appliquer la présente norme :

- à la comptabilisation d'immobilisations incorporelles acquises lors de regroupements d'entreprises pour lesquels la date de l'accord est à compter du 31 mars 2004 ; et
- à la comptabilisation de toutes les autres immobilisations incorporelles de façon prospective à partir de la première période annuelle commençant à compter du 31 mars 2004. Ainsi, l'entité ne doit pas ajuster la valeur comptable d'immobilisations incorporelles comptabilisées à cette date. Toutefois, l'entité doit, à cette date, appliquer la présente norme pour réévaluer la durée d'utilité de ces immobilisations incorporelles. Si, à la suite de cette réévaluation, l'entité modifie son évaluation de la durée d'utilité d'un actif, cette modification doit être comptabilisée comme un changement d'estimation comptable selon IAS 8.

Une entité doit appliquer les amendements énoncés au paragraphe 2 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2006. Si une entité applique IFRS 6 au titre d'une période antérieure, ces amendements doivent être appliqués à cette période antérieure.

Application anticipée

Les entités auxquelles le paragraphe 130 s'applique sont encouragées à appliquer les dispositions de la présente norme avant les dates d'entrée en vigueur spécifiées au paragraphe 130. Toutefois, si une entité applique la présente norme avant ces dates d'entrée en vigueur, elle doit aussi appliquer en même temps IFRS 3 et IAS 36 (telle que révisée en 2004).

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"**

Date maj : 02/04/2010

IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 39 a été homologuée antérieurement - mais partiellement - par le règlement CE n° 2086/2004 du 19 novembre 2004. En effet, deux dispositions n'ont pas été reprises au niveau européen :

- la première disposition concerne l'option de la juste valeur (mais elle a été adoptée ultérieurement par le règlement CE n° 1864/2005 du 15 novembre 2005) ;
- la seconde disposition porte sur la comptabilité de couverture (en partie) ; elle n'est toujours pas adoptée par l'Europe.

Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 39, telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2003 - sous certaines exceptions (voir ci-dessus) - et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Cependant, certains amendements publiés par l'IASB ont été adoptés à une date ultérieure (ils sont présentés ci-dessous dans le paragraphe "Au niveau de l'Union européenne").

Par ailleurs, le 12 novembre 2009, l'IASB a publié [IFRS 9 "Instruments financiers"](#) (phase 1 : classification et évaluation des actifs financiers) qui vise à remplacer IAS 39 d'ici 2013. Cette norme n'est pas encore adoptée au niveau européen. L'EFRAG et l'ARC ont annoncé qu'ils reportaient leur avis d'adoption et le vote sur l'adoption de cette nouvelle norme sans fixer de calendrier.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publications

- Au niveau de l'IASB

La dernière version révisée d'IAS 39 a été publiée par l'IASB en décembre 2003. Toutefois, depuis cette date, IAS 39 a fait l'objet de nombreux amendements (voir ci-dessous le paragraphe "Au niveau de l'Union européenne").

Par ailleurs, le 12 novembre 2009, l'IASB a publié [IFRS 9 "Instruments financiers"](#) (phase 1 : classification et évaluation des actifs financiers) qui vise à remplacer IAS 39 d'ici 2013. Cette norme n'est pas encore adoptée au niveau européen. L'EFRAG et l'ARC ont annoncé qu'ils reportaient leur avis d'adoption et le vote sur l'adoption de cette nouvelle norme sans fixer de calendrier.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 39, telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2003 - sous certaines exceptions (voir ci-dessus) - et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#) (440 Ko) publiée dans ce règlement.

Les amendements suivants publiés ultérieurement par l'IASB ont été adoptés au niveau européen ; il s'agit :

- des [amendements](#) à IAS 39 intitulés "Eléments éligibles à la couverture" (adoptés par le [règlement CE n° 839/2009](#) du 15 septembre 2009) ;
- de la version modifiée, le 27 novembre 2008, des [amendements](#) à IAS 39 et à [IFRS 7 "Instruments financiers : informations à fournir"](#) intitulés "Reclassement d'actifs financiers" (adoptés par le [règlement CE n° 824/2009](#) du 9 septembre 2009) ;

- les indemnités de fin de contrat de travail.

Définitions

Les *avantages du personnel* désignent toutes formes de contrepartie donnée par une entité au titre des services rendus par son personnel.

Les *avantages à court terme* désignent les avantages du personnel (autres que les indemnités de fin de contrat de travail) qui sont dus intégralement dans les douze mois suivant la fin de la période pendant laquelle les membres du personnel ont rendu les services correspondants.

Les *avantages postérieurs à l'emploi* désignent les avantages du personnel (autres que les indemnités de fin de contrat de travail) qui sont payables postérieurement à la cessation de l'emploi.

Les *régimes d'avantages postérieurs à l'emploi* désignent les accords formalisés ou non formalisés en vertu desquels une entité verse des avantages postérieurs à l'emploi à un ou plusieurs membres de son personnel.

Les *régimes à cotisations définies* désignent les régimes d'avantages postérieurs à l'emploi en vertu desquels une entité verse des cotisations définies à une entité distincte (un fonds) et n'aura aucune obligation juridique ou implicite de payer des cotisations supplémentaires si le fonds n'a pas suffisamment d'actifs pour servir tous les avantages correspondant aux services rendus par le personnel pendant la période en cours et les périodes antérieures.

Les *régimes à prestations définies* désignent les régimes d'avantages postérieurs à l'emploi autres que les régimes à cotisations définies.

Les *autres avantages à long terme* désignent les avantages (autres que les avantages postérieurs à l'emploi et les indemnités de fin de contrat de travail) qui ne sont pas dus intégralement dans les douze mois suivant la fin de la période pendant laquelle les membres du personnel ont rendu les services correspondants.

Les *indemnités de fin de contrat de travail* sont des avantages du personnel payables à la suite de :

- la décision de l'entité de résilier le contrat de travail du membre du personnel avant l'âge normal de départ en retraite ;
ou
- la décision du membre du personnel de partir volontairement en échange de ces indemnités.

Les *avantages acquis* sont les avantages qui ne sont pas conditionnés par l'existence de périodes de service futures.

La *valeur actuelle de l'obligation au titre de prestations définies* désigne la valeur actuelle, avant déduction des actifs du régime, des paiements futurs attendus qui sont nécessaires pour éteindre l'obligation résultant des services rendus au cours de la période en cours et des périodes antérieures.

Le *coût des services rendus au cours de la période* désigne l'accroissement de la valeur actuelle de l'obligation au titre des prestations définies résultant des services rendus au cours de la période.

Le *coût financier* désigne l'accroissement, au cours d'une période, de la valeur actuelle de l'obligation au titre des prestations définies résultant du fait que l'on s'est rapproché de la date de règlement des prestations d'une période.

Les *actifs du régime* comprennent :

- des actifs détenus par un fonds d'avantages du personnel à long terme ;
et
- des contrats d'assurance qualifiés.

Les *écarts actuariels* incluent :

- les ajustements liés à l'expérience (les effets des différences entre les hypothèses actuarielles antérieures et ce qui s'est effectivement produit) ;
et
- les effets des changements d'hypothèses actuarielles.

Le *coût des services passés* désigne l'accroissement de la valeur actualisée de l'obligation au titre des prestations définies pour les services rendus au cours de périodes antérieures, résultant de l'introduction d'un nouveau régime d'avantages postérieurs à l'emploi ou d'autres avantages à long terme ou de changements apportés au cours de la période à un tel régime. Le coût des services passés peut être positif (si de nouveaux

avantages sont introduits ou des avantages existants améliorés) ou négatif (si des avantages existants sont réduits).

Avantages du personnel à court terme

Lorsqu'un membre du personnel a rendu des services à une entité au titre d'une période, l'entité doit comptabiliser le montant non actualisé des avantages à court terme qu'elle s'attend à lui payer en contrepartie :

- au passif (charge à payer), après déduction du montant déjà payé. Si le montant déjà payé excède la valeur non actualisée des prestations, l'entité doit comptabiliser l'excédent à l'actif (charge payée d'avance) dans la mesure où le paiement d'avance conduira, par exemple, à une réduction des paiements futurs ou à un remboursement en trésorerie ;
et
- en charges, à moins qu'une autre norme n'impose ou n'autorise l'incorporation des avantages dans le coût d'un actif (voir, par exemple, [IAS 2 "Stocks"](#) et [IAS 16 "Immobilisations corporelles"](#)).

Une entité doit comptabiliser le coût attendu des paiements à effectuer au titre de l'intéressement et des primes si et seulement si :

- l'entité a une obligation actuelle, juridique ou implicite, d'effectuer ces paiements au titre d'événements passés ;
et
- une estimation fiable de l'obligation peut être effectuée.

Une obligation actuelle existe si et seulement si l'entreprise n'a pas d'autre solution réaliste que de payer.

Avantages postérieurs à l'emploi : régimes à prestations définies

Le montant comptabilisé au passif au titre de prestations définies doit être égal au total de :

- la valeur actuelle de l'obligation au titre des prestations définies à la date de clôture ;
- majorée des profits actuariels (minorée des pertes actuarielles) non comptabilisées ;
- diminuée du coût des services passés non encore comptabilisé ;
- diminuée de la juste valeur à la date de clôture des actifs du régime (s'ils existent) utilisés directement pour éteindre les obligations.

Une entité doit comptabiliser en résultat, le total des montants ci-après, sauf si une autre norme impose ou permet de l'incorporer dans le coût d'un actif :

- le coût des services rendus au cours de la période ;
- le coût financier ;
- le rendement attendu de tous les actifs du régime et de tous les droits à remboursement ;
- les écarts actuariels (sous certaines conditions) ;
- le coût des services passés (sous certaines conditions) ;
- l'effet de toute réduction ou liquidation de régime.

L'entité doit utiliser la méthode des unités de crédit projetées pour déterminer la valeur actuelle de son obligation au titre des prestations définies, le coût correspondant des services rendus au cours de la période et, le cas échéant, le coût des services passés.

Le taux à appliquer pour actualiser les obligations au titre des avantages postérieurs à l'emploi (que ceux-ci soient financés ou non) doit être déterminé par référence à un taux de marché à la date de clôture fondé sur les obligations d'entités de première catégorie. Dans les pays où ce type de marché n'est pas actif, il faut prendre le taux (à la clôture) des obligations d'Etat.

Pour l'évaluation du passif au titre des prestations définies, l'entité doit comptabiliser une fraction de ses écarts actuariels en produits ou en charges si les écarts actuariels cumulés non comptabilisés à la fin de la période précédente excèdent la plus grande des deux valeurs ci-dessous :

- 10 % de la valeur actuelle de l'obligation au titre des prestations définies à la date de clôture (avant déduction des actifs du régime) ;
et
- 10 % de la juste valeur des actifs du régime à la date de clôture.

La fraction des écarts actuariels à comptabiliser pour chaque régime à prestations définies est l'excédent, déterminé selon le paragraphe ci-dessus, divisé par la durée de vie active moyenne résiduelle attendue des membres du personnel bénéficiant de ce régime. Toutefois, une entité peut adopter toute méthode conduisant à comptabiliser de façon systématique tous les écarts actuariels plus rapidement, sous réserve d'appliquer la même base de comptabilisation pour les gains et pour les pertes actuariels et de l'appliquer de façon permanente d'une période à l'autre.

Autres avantages à long terme

Les autres avantages à long terme sont, par exemple :

- les absences rémunérées de longue durée, telles que les congés liés à l'ancienneté ou les congés sabbatiques ;
- les jubilés ou autres avantages liés à l'ancienneté ;
- les indemnités d'incapacité de longue durée ;
- l'intéressement et les primes à payer douze mois ou plus, après la fin de la période pendant laquelle les membres du personnel ont effectué les services correspondants ;
et
- les rémunérations différées versées douze mois ou plus, après la fin de la période au cours de laquelle elles ont été acquises.

Habituellement, l'évaluation des autres avantages à long terme n'est pas soumise au même degré d'incertitude que celle des avantages postérieurs à l'emploi. De plus, l'introduction ou la modification des autres avantages à long terme génère rarement un coût important au titre des services passés. C'est pour ces différentes raisons que la présente norme impose une méthode simplifiée de comptabilisation des autres avantages à long terme. Cette méthode diffère sur les points suivants de celle imposée pour les avantages postérieurs à l'emploi :

- les écarts actuariels sont comptabilisés immédiatement et aucun corridor n'est appliqué ;
et
- l'ensemble du coût des services passés est comptabilisé immédiatement.

Le montant comptabilisé au passif pour les autres avantages à long terme doit être égal au total de :

- la valeur actuelle de l'obligation au titre des prestations définies à la date de clôture ;
- diminuée de la juste valeur à la date de clôture des actifs du régime (s'ils existent) utilisés directement pour éteindre les obligations.

Indemnités de fin de contrat de travail

Une entité doit comptabiliser les indemnités de fin de contrat de travail au passif et en charges si et seulement si elle est manifestement engagée :

- à mettre fin à l'emploi d'un ou plusieurs membres du personnel avant l'âge normal de mise à la retraite ;
ou
- à octroyer des indemnités de fin de contrat de travail à la suite d'une offre faite pour encourager les départs volontaires.

Une entité est manifestement engagée à mettre fin à un contrat de travail si et seulement si elle a un plan formalisé et détaillé de licenciement sans possibilité réelle de se rétracter.

Date d'entrée en vigueur

Se référer aux paragraphes 157 à 160 de la norme.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 20 "Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique"**

Date maj : 27/02/2009

IAS 20 "Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 20 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 20 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASC (devenu IASB) publiée en 1994 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 20 "Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publications

- Au niveau de l'IASB

IAS 20 a été publiée par l'IASC (devenu IASB) en 1994. Cependant, cette norme a fait l'objet d'amendements, dont certains ont été adoptés au niveau de l'Union européenne. Ils sont présentés succinctement ci-après dans la rubrique "Au niveau de l'Union européenne".

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org

- Au niveau de l'Union européenne

IAS 20 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 20 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASC (devenu IASB) publiée en 1994 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 20 "Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique"](#) (115 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour IAS 20 dans les règlements communautaires portant sur les normes suivantes :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le § A17 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 70/2009](#) du 23 janvier 2009 portant adoption des [améliorations aux IFRS](#) : consulter la page 21/23 et les pages 21/32 à 21/34.

Champ d'application

IAS 20 s'applique à la comptabilisation et à l'information à fournir sur les subventions publiques ainsi qu'à l'information à fournir sur les autres formes d'aide publique.

Définitions

L' *Etat* désigne l'Etat, les organismes publics et tout autre organisme public similaire local, national ou international.

L' *aide publique* est une mesure prise par l'Etat destinée à fournir un avantage économique spécifique à une entité ou à une catégorie d'entités répondant à certains critères. L'aide publique, dans le cadre de la présente norme, n'inclut pas les avantages fournis uniquement indirectement au moyen de mesures affectant les conditions générales de l'activité économique telles que la mise à disposition d'infrastructures dans des zones en développement ou l'imposition de contraintes commerciales à des concurrents.

Les *subventions publiques* sont des aides publiques prenant la forme de transferts de ressources à une entité, en échange du fait que celle-ci s'est conformée ou se conformera à certaines conditions liées à ses activités opérationnelles.

Les *subventions liés au résultat* sont des subventions publiques autres que les subventions liées à des actifs.

Les *prêts non remboursables* sous conditions sont des prêts pour lesquels le prêteur s'engage à renoncer au remboursement sous certaines conditions prescrites.

Subventions publiques

Les subventions publiques, y compris les subventions monétaires évaluées à la juste valeur, ne doivent pas être comptabilisées tant qu'il n'existe pas une assurance raisonnable que :

- l'entité se conformera aux conditions attachées aux subventions ;
et
- les subventions seront reçues.

Les subventions publiques doivent être comptabilisées en produits, sur une base systématique sur les périodes nécessaires pour les rattacher aux coûts liés qu'elles sont censées compenser. Elles ne doivent pas être créditées directement en capitaux propres.

Une subvention publique à recevoir qui prend le caractère d'une créance, soit en compensation de charges ou de pertes déjà encourues, soit pour apporter un soutien financier immédiat à l'entité sans coûts futurs liés, doit être comptabilisée en produits de la période au cours de laquelle la créance devient acquise.

Présentation des subventions liées à des actifs

Les subventions liées à des actifs, y compris les subventions non monétaires évaluées à la juste valeur, doivent être présentées au bilan soit en produits différés, soit en déduisant la subvention pour arriver à la valeur comptable de l'actif.

Présentation des subventions liées au résultat

Les subventions liées au résultat sont parfois présentées en tant que crédit dans le compte de résultat, séparément ou dans une rubrique générale telle que "autres produits" ; sinon, elles sont présentées en déduction des charges auxquelles elles sont liées.

Remboursement de subventions publiques

Une subvention publique qui devient remboursable doit être comptabilisée en tant que changement d'estimation comptable (voir [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#)).

Aide publique

Les prêts à taux d'intérêt zéro ou faible sont une forme d'aide publique, mais cet avantage n'est pas quantifié dans la comptabilisation des intérêts.

Informations à fournir

Les informations suivantes doivent être fournies :

- la méthode comptable adoptée pour les subventions publiques, y compris les méthodes de présentation adoptées dans les états financiers ;
- la nature et l'étendue des subventions publiques comptabilisées dans les états financiers et une indication des autres formes d'aide publique dont l'entité a directement bénéficié ;
et
- les conditions non remplies et toute autre éventualité relative à l'aide publique qui a été comptabilisée.

Date d'entrée en vigueur

IAS 20 entre en vigueur pour les états financiers des périodes ouvertes à compter du 1er janvier 1984.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 21 "Effets des variations des cours des monnaies étrangères"**

Date maj : 06/07/2009

IAS 21 "Effets des variations des cours des monnaies étrangères"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 21 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2238/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 21 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2003 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 21 "Effets des variations des cours des monnaies étrangères" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

• **Au niveau de l'IASB**

IAS 21 a été publiée par l'IASB le 18 décembre 2003. Cependant, cette norme a fait l'objet d'amendements, dont certains ont été adoptés au sein européen. Ils sont présentés succinctement ci-après à la rubrique "Au niveau de l'Union européenne".

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

• **Au niveau de l'Union européenne**

IAS 21 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2238/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 21 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2003 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 21 "Effets des variations des cours des monnaies étrangères"](#) (138 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour IAS 21 dans les règlements communautaires portant sur les normes suivantes :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le § A18 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 69/2009](#) du 23 janvier 2009 portant adoption des amendements à IFRS 1 "[Première application des IFRS](#)" et à [IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"](#) intitulés "[Coût d'une participation dans une filiale, une entité contrôlée conjointement ou une entreprise associée](#)" : consulter le § A2 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 494/2009](#) du 3 juin 2009 portant adoption d' [IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"](#) : consulter les § A1 et A6 de l'annexe.

Objectif de la norme

L'objectif d'IAS 21 "Effets des variations des cours des monnaies étrangères" est de prescrire la manière dont il convient :

- d'intégrer des transactions en monnaie étrangère et des activités à l'étranger dans les états financiers d'une entité ;
- de convertir les états financiers dans la monnaie de présentation.

IAS 21 a été publiée par l'IASB le 18 décembre 2003 ; elle est applicable aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2005. Une application anticipée est cependant encouragée.

Champ d'application

IAS 21 s'applique :

- lors de la comptabilisation des transactions et des soldes en monnaie étrangère, à l'exception des dérivés et des soldes qui entrent dans le champ d'application d' [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#) ;
- à la conversion du résultat et de la situation financière des activités à l'étranger inclus dans les états financiers de l'entité par consolidation, par consolidation proportionnelle ou par mise en équivalence ;
et
- à la conversion des résultats et de la situation financière d'une entité dans une monnaie de présentation.

Définitions

Une *monnaie étrangère* est une monnaie différente de la monnaie fonctionnelle de l'entité.

La *monnaie fonctionnelle* est la monnaie de l'environnement économique principal dans lequel opère l'entité.

Les *éléments monétaires* sont les unités monétaires détenues et les éléments d'actif et de passif devant être reçus ou payés dans un nombre d'unités monétaires déterminé ou déterminable.

Distinction éléments monétaires / éléments non monétaires

La principale caractéristique d'un élément monétaire est un droit de recevoir (ou une obligation de livrer) un nombre déterminé ou déterminable d'unités monétaires. On peut citer, à titre d'exemple : les retraites et autres avantages du personnel qui doivent être réglés en numéraire ; les provisions qui se dénouent en numéraire et les dividendes en espèces comptabilisés en tant que passif. A l'inverse, la caractéristique principale d'un élément non monétaire est l'absence de tout droit de recevoir (ou de toute obligation de livrer) un nombre fixe ou déterminable d'unités monétaires. On peut citer à titre d'exemple : les montants payés d'avance pour les biens et les services (par exemple le loyer payé d'avance) ; le *goodwill* ; les immobilisations incorporelles ; les stocks ; les immobilisations corporelles et les provisions qui se dénouent par la fourniture d'un actif non monétaire.

Présentation des transactions en monnaie étrangère dans la monnaie fonctionnelle

Une transaction en monnaie étrangère est une transaction qui est libellée ou doit être dénouée en monnaie étrangère.

Une transaction en monnaie étrangère doit être enregistrée, lors de sa comptabilisation initiale dans la monnaie fonctionnelle, en appliquant au montant en monnaie étrangère le cours de change comptant entre la monnaie fonctionnelle et la monnaie étrangère à la date de la transaction.

Pour des raisons pratiques, un cours approchant le cours en vigueur à la date de transaction est souvent utilisé ; par exemple, un cours moyen pour une semaine ou un mois peut être utilisé pour l'ensemble des transactions dans chaque monnaie étrangère survenant au cours de cette période. Toutefois, si les cours de change connaissent des fluctuations importantes, l'utilisation du cours moyen pour une période n'est pas appropriée.

A chaque date de clôture :

- les éléments monétaires en monnaie étrangère doivent être convertis en utilisant le cours de clôture ;
- les éléments non monétaires en monnaie étrangère qui sont évalués au coût historique doivent être convertis en utilisant le cours de change à la date de la transaction ;
et
- les éléments non monétaires en monnaie étrangère qui sont évalués à la juste valeur doivent être convertis en utilisant les cours de change de la date à laquelle cette juste valeur a été déterminée.

Les écarts de change résultant du règlement d'éléments monétaires ou de la conversion d'éléments monétaires à des cours différents de ceux qui ont été utilisés lors de leur comptabilisation initiale au cours de la période ou dans des états financiers antérieurs doivent être comptabilisés dans le résultat de la période au cours de laquelle ils surviennent.

Lorsqu'un profit ou une perte sur un élément non monétaire est comptabilisé directement dans les capitaux propres, chaque composante de change de ce profit ou de cette perte doit être directement comptabilisée dans les capitaux propres. A l'inverse, lorsqu'un profit ou une perte sur un élément non monétaire est comptabilisé directement dans le résultat, chaque composante de change de ce profit ou de cette perte doit être comptabilisée dans le résultat.

Utilisation d'une monnaie de présentation autre que la monnaie fonctionnelle

Le résultat et la situation financière d'une entité dont la monnaie fonctionnelle n'est pas la monnaie d'une économie hyperinflationniste doivent être convertis en une autre monnaie de présentation, en utilisant les procédures suivantes :

- les actifs et les passifs de chaque bilan présenté (y compris à titre comparatif) doivent être convertis au cours de clôture à la date de chacun de ces bilans ;
- les produits et les charges de chaque compte de résultat (y compris à titre comparatif) doivent être convertis au cours de change en vigueur aux dates des transactions ;
et
- tous les écarts de change en résultant doivent être comptabilisés en tant que composante distincte des capitaux propres.

Tout *goodwill* provenant de l'acquisition d'une activité à l'étranger et tout ajustement à la juste valeur de la valeur comptable des actifs et passifs provenant de l'acquisition de cette activité à l'étranger doivent être comptabilisés comme un actif ou un passif de l'activité à l'étranger. Ils doivent donc être libellés dans la monnaie fonctionnelle de l'activité à l'étranger et être convertis au cours de clôture.

Informations à fournir

Une entité doit notamment fournir les informations suivantes :

- le montant des écarts de change comptabilisés dans le compte de résultat ;
- les écarts de change nets inscrits dans une composante distincte des capitaux propres ;
- lorsque la monnaie de présentation est différente de la monnaie fonctionnelle, ce fait est indiqué.

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

Une entité doit appliquer la présente norme pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2005. Une application anticipée est encouragée. Si une entité applique la présente norme pour une période ouverte avant le 1er janvier 2005, elle doit l'indiquer.

L'amendement à IAS 21 intitulé "Investissement net dans une activité à l'étranger" publié en décembre 2005, a ajouté le paragraphe 15A et modifié le paragraphe 33. Une entité doit appliquer ces amendements pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2006. Une application anticipée est encouragée.

Une entité doit appliquer le paragraphe 47 de manière prospective à toutes les acquisitions réalisées après le début de la période de reporting au cours de laquelle la présente norme est appliquée pour la première fois. L'application rétrospective du paragraphe 47 aux acquisitions antérieures est autorisée. Pour l'acquisition d'une activité à l'étranger traitée de manière prospective, mais qui a lieu avant la date de la première application de la présente norme, l'entité ne doit pas retraiter les périodes précédentes et peut, selon les cas, traiter les ajustements du *goodwill* et de la juste valeur résultant de cette acquisition comme des actifs et des passifs de l'entité plutôt que comme des actifs et des passifs de l'activité à l'étranger. En conséquence, ces ajustements du *goodwill* et de la juste valeur sont exprimés dans la monnaie fonctionnelle de l'entité, ou alors constituent des éléments non monétaires en monnaie étrangère, présentés en utilisant le cours de change en vigueur à la date de l'acquisition.

Tous les autres changements résultant de l'application de la présente norme doivent être comptabilisés selon les dispositions d' [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#).

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

▸ Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / IAS 23 "Coûts d'emprunt" Date maj : 13/03/2009

IAS 23 "Coûts d'emprunt"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

Puis, le 10 décembre 2008, la CE a publié le [règlement CE n° 1260/2008](#) portant adoption d'IAS 23 "Coûts d'emprunt".

Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 23 telle que publiée dans le règlement CE n° 1260/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en mars 2007.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 23 "Coûts d'emprunt" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publications

- **Au niveau de l'IASB**

La dernière version amendée d'IAS 23 a été publiée par l'IASB en mars 2007.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org

- **Au niveau de l'Union Européenne**

IAS 23 a été adoptée au sein de l'Europe par le règlement CE n° 1260/2008 du 10 décembre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 23 "Coûts d'emprunt"](#) (74 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour IAS 23 dans le règlement communautaire portant sur les normes suivantes :

- [règlement CE n° 70/2009](#) du 23 janvier 2009 portant adoption des améliorations aux IAS/IFRS : consulter la page 21/23.

Champ d'application

Les entités doivent appliquer IAS 23 pour la comptabilisation des coûts d'emprunt.

Définitions

Les *coûts d'emprunt* sont les intérêts et autres coûts qu'une entité encourt dans le cadre d'un emprunt de fonds.

Un *actif qualifié* est un actif qui exige une longue période de préparation avant de pouvoir être utilisé ou vendu.

Comptabilisation

Les entités doivent inscrire à l'actif les coûts d'emprunt qui sont directement attribuables à l'acquisition, la construction ou la production d'un actif qualifié, comme un élément du coût de cet actif. Elles doivent comptabiliser les autres coûts d'emprunt en charges dans la période au cours de laquelle elles les encourent.

Coûts d'emprunt incorporables dans le coût d'un actif

Dans la mesure où une entité emprunte des fonds spécifiquement en vue de l'obtention d'un actif qualifié, l'entité doit déterminer le montant des coûts d'emprunt incorporables au coût de l'actif comme étant égal aux coûts d'emprunt réels encourus sur cet emprunt au cours de la période, diminués de tout produit obtenu du placement temporaire de ces fonds empruntés.

Dans la mesure où une entité emprunte des fonds de façon générale et les utilise en vue de l'obtention d'un actif qualifié, elle doit déterminer le montant des coûts d'emprunt incorporables au coût de l'actif en appliquant un taux de capitalisation aux dépenses relatives à l'actif. Ce taux de capitalisation doit être la moyenne pondérée des coûts d'emprunt applicables aux emprunts de l'entité en cours au titre de la période, autres que les emprunts contractés spécifiquement dans le but d'obtenir l'actif concerné. Le montant des coûts d'emprunt

qu'une entité incorpore au coût de l'actif au cours d'une période donnée ne doit pas excéder le montant total des coûts d'emprunt qu'elle a encourus au cours de cette même période.

Valeur comptable de l'actif qualifié supérieure à sa valeur recouvrable

Lorsque la valeur comptable ou le coût final attendu de l'actif qualifié est supérieur(e) à sa valeur recouvrable ou sa valeur réalisable nette, cette valeur comptable est dépréciée ou sortie du bilan selon les dispositions d'autres IAS/IFRS.

Début de l'incorporation dans le coût d'un actif

La date de commencement pour l'incorporation à l'actif est la date à laquelle l'entité remplit pour la première fois toutes les conditions suivantes :

- elle encourt des dépenses pour l'actif ;
- elle encourt des coûts d'emprunt ;
et
- elle entreprend des activités indispensables à la préparation de l'actif préalablement à son utilisation ou à sa vente.

Suspension de l'incorporation dans le coût d'un actif

Les entités doivent suspendre l'incorporation des coûts d'emprunt pendant les périodes longues au cours desquelles elles interrompent le développement actif d'un actif qualifié.

Arrêt de l'incorporation dans le coût d'un actif

Les entités doivent mettre fin à l'incorporation des coûts d'emprunt lorsque les activités indispensables à la préparation de l'actif préalablement à son utilisation ou sa vente prévue sont pratiquement toutes terminées.

Lorsqu'une entité termine la construction d'un actif qualifié par parties et que chacune des parties constitutives, dont la construction se poursuit, est utilisable indépendamment des autres, elle doit cesser d'incorporer les coûts d'emprunt dans le coût de cette partie lorsqu'elle termine pratiquement toutes les activités indispensables à la préparation de cette partie préalablement à son utilisation ou à sa vente prévue.

Informations à fournir

Les entités doivent fournir les informations suivantes :

- le montant des coûts d'emprunt incorporés dans le coût d'actifs au cours de la période ;
et
- le taux de capitalisation utilisé pour déterminer le montant des coûts d'emprunt pouvant être incorporés dans le coût d'actifs.

Date d'entrée en vigueur

Les entités doivent appliquer IAS 23 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2009. Une application anticipée est autorisée. Si une entité applique IAS 23 à compter d'une date antérieure au 1er janvier 2009, elle doit l'indiquer.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 24 "Information relative aux parties liées"**

Date maj : 22/07/2010

IAS 24 "Information relative aux parties liées"

Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 24 telle que publiée dans le règlement CE n° 632/2010 du 19 juillet 2010, qui reprend la version de la norme révisée par l'IASB et publiée en novembre 2009.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 24 "Information relative aux parties liées" (qui s'appuie sur la version publiée par l'IASB en novembre 2009) n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

• **Au niveau de l'IASB**

La dernière version révisée d'IAS 24 a été publiée par l'IASB le 4 novembre 2009. Les modifications apportées par rapport à la précédente version publiée en décembre 2003 portent principalement sur les simplifications des dispositions relatives aux informations à fournir concernant les entités liées à une administration publique et sur la clarification de la définition d'une partie liée. Pour en savoir plus, consulter l'[article suivant](#).

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

• **Au niveau de l'Union européenne**

Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 24 telle que publiée dans le règlement CE n° 632/2010 du 19 juillet 2010, qui reprend la version révisée par l'IASB publiée en novembre 2009. Pour télécharger en version française [IAS 24 "Information relative aux parties liées"](#) (855 Ko).

Objectif de la norme

L'objectif d'IAS 24 "Information relative aux parties liées" est d'assurer que les états financiers d'une entité contiennent les informations nécessaires pour attirer l'attention sur la possibilité que la position financière et le résultat puissent avoir été affectés par l'existence de parties liées et par des transactions et soldes, y compris des engagements, avec celles-ci.

Champ d'application

IAS 24 s'applique :

1. lors de l'identification de relations et de transactions entre parties liées ;
2. lors de l'identification de soldes, y compris d'engagements, entre une entité et des parties qui lui sont liées ;
3. lors de l'identification des circonstances dans lesquelles la communication des points 1. et 2. est imposée ;
et
4. lors de la détermination des informations qui doivent être fournies à propos de ces points.

Definitions

Une **partie liée** est une personne ou une entité qui est liée à l'entité qui prépare ses états financiers (dénommée "l'entité présentant les états financiers" dans IAS 24).

(a) Une personne ou un membre de la famille proche de cette personne est lié(e) à une entité présentant les états financiers si ladite personne :

- (i) exerce un contrôle ou un contrôle conjoint sur l'entité présentant les états financiers ;
- (ii) exerce une influence notable sur l'entité présentant les états financiers ; ou
- (iii) fait partie des principaux dirigeants de l'entité présentant les états financiers ou d'une société mère de l'entité présentant les états financiers.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 26 "Comptabilité et rapports financiers des régimes de retraite"**

Date maj : 04/03/2009

IAS 26 "Comptabilité et rapports financiers des régimes de retraite"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 26 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 26 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB (devenu IASB) publiée en 1994 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 26 "Comptabilité et rapports financiers des régimes de retraite" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- **Au niveau de l'IASB**

IAS 26 a été publiée par l'IASB (devenu IASB) en 1994.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- **Au niveau de l'Union européenne**

IAS 26 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 26 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB (devenu IASB) publiée en 1994 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 26 "Comptabilité et rapports financiers des régimes de retraite"](#) (121 Ko).

Champ d'application

IAS 26 s'applique aux états financiers présentés par les régimes de retraite lorsque de tels états sont établis.

Définitions

Les *régimes de retraite* sont des accords selon lesquels une entité fournit des prestations à ses salariés au moment ou après la date de leur fin d'activité (sous forme d'une rente annuelle ou d'un capital), lorsque ces prestations, ou les cotisations de l'employeur en vue de ces prestations, peuvent être déterminées ou estimées à l'avance selon les clauses d'un accord ou les usages de l'entité.

Les *régimes à cotisations définies* sont des régimes de retraite selon lesquels le montant des prestations à payer au titre des retraites est déterminé par les cotisations versées à un fonds ainsi qu'aux bénéficiaires tirés des placements y afférents.

Les *régimes à prestations définies* sont des régimes de retraite selon lesquels le montant des prestations à payer est déterminé par référence à une formule habituellement fondée sur la rémunération et/ou les années de service des membres du personnel.

Régimes à cotisations définies

Les états financiers d'un régime à cotisations définies doivent comporter un état des actifs nets affectés au paiement des prestations ainsi qu'une description de la politique de financement.

Régimes à prestations définies

Les états financiers d'un régime à prestations définies doivent comprendre, soit :

- un état présentant :

- les actifs nets affectés au paiement des prestations ;
- la valeur actualisée actuarielle des prestations de retraite promises, en distinguant les prestations acquises des prestations non acquises ;
et
- l'excédent ou le déficit en résultant ;
ou
- un état des actifs nets affectés au paiement de prestations, comportant :
 - soit une note annexe mentionnant la valeur actualisée actuarielle des prestations de retraite promises, en distinguant les prestations acquises des prestations non acquises ;
 - soit un renvoi à cette information fournie dans un rapport actuariel joint.

Lorsque aucune évaluation actuarielle n'a été préparée à la date de l'état financier, c'est l'évaluation la plus récente qui doit servir de base de référence et sa date doit être mentionnée.

La valeur actualisée actuarielle des prestations de retraite promises, prévue au paragraphe précédent, doit être fondée sur les prestations promises définies selon les termes du régime pour les services rendus à la date du rapport, soit sur la base des niveaux de salaires actuels, soit sur la base des niveaux de salaires projetés, en indiquant la base utilisée. L'effet de tout changement dans les hypothèses actuarielles ayant eu un effet important sur la valeur actualisée actuarielle des prestations de retraite promises doit également être indiqué.

Les états financiers doivent expliquer la relation entre la valeur actualisée actuarielle des prestations de retraite promises et les actifs nets affectés au paiement de ces prestations, ainsi que la politique suivie pour le financement des prestations promises.

Evaluation des actifs du régime (tous régimes)

Les placements détenus au titre des régimes de retraite doivent être comptabilisés à la juste valeur. Dans le cas de titres négociables sur un marché, la juste valeur est la valeur de marché. Lorsque sont détenus des placements au titre d'un régime pour lesquels il n'est pas possible d'estimer la juste valeur, il convient d'indiquer la raison pour laquelle la juste valeur n'est pas utilisée.

Informations à fournir:

Les états financiers d'un régime de retraite, qu'il soit à prestations ou à cotisations définies, doivent également comporter les informations suivantes :

- un état des variations des actifs nets affectés au paiement des prestations ;
- un résumé des principales méthodes comptables ;
et
- une description du régime et l'effet de tout changement intervenu dans le régime au cours de la période.

Date d'entrée en vigueur

IAS 26 entre en vigueur pour les états financiers des périodes ouvertes à compter du 1er janvier 1988.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"**

Date maj : 18/05/2010

IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement](#) CE n° 1126/2008) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

Puis, le 3 juin 2009, la CE a adopté la version amendée d'IAS 27 dans le [règlement](#) CE n° 494/2009.

Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 27 telle que publiée dans le règlement CE n° 494/2009 du 3 juin 2009 qui reprend la version de l'IASB publiée en janvier 2008 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 3 juin 2009.

En revanche, les amendements apportés à IAS 27 lors de la publication des [améliorations annuelles](#) (2008-2010) n'ont pas été adoptés au niveau européen.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

La dernière version amendée d'IAS 27 a été publiée par l'IASB en janvier 2008.

En mai 2008, l'IASB a publié :

- des amendements à [IFRS 1 "Première adoption des IFRS"](#) et à IAS 27, intitulés "Coût d'une participation dans une filiale, une entité contrôlée conjointement ou une entreprise associée", adoptés dans le [règlement](#) CE n° 69/2009 du 23 janvier 2009 ;
- des [améliorations annuelles](#) aux IFRS, adoptées dans le [règlement](#) CE n° 70/2009 du 23 janvier 2009.

Ces modifications sont prises en compte dans la version d'IAS 27 adoptée par le règlement CE n° 494/2009.

En revanche, les amendements apportés à IAS 27 lors de la publication des [améliorations annuelles](#) (2008-2010) n'ont pas été adoptés au niveau européen.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 27 telle que publiée dans le règlement CE n° 494/2009 du 3 juin 2009 qui reprend la version de l'IASB publiée en janvier 2008 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 3 juin 2009. Pour télécharger en version française [IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"](#) (898 Ko) publiée dans le règlement CE n° 494/2009.

En revanche, les amendements apportés à IAS 27 lors de la publication des [améliorations annuelles](#) (2008-2010) n'ont pas été adoptés au niveau européen.

Champ d'application

IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels" doit être appliquée à la préparation et à la présentation des états financiers consolidés d'un groupe d'entités contrôlées par une société mère.

IAS 27 ne traite pas des méthodes de comptabilisation des regroupements d'entreprises et de leurs effets sur la consolidation, y compris du *goodwill* résultant d'un regroupement d'entreprises (voir [IFRS 3 "Regroupements d'entreprises"](#)).

IAS 27 doit également être appliquée pour la comptabilisation de participations dans des filiales, des entités contrôlées conjointement et des entreprises associées lorsqu'une entité choisit de présenter des états financiers individuels ou y est obligée par des dispositions locales.

Présentation des états financiers consolidés

Une société mère, autre qu'une société mère décrite au paragraphe suivant, doit présenter des états financiers consolidés dans lesquels elle consolide ses participations dans des filiales selon IAS 27.

Une société mère n'est pas tenue de présenter des états financiers consolidés si, et seulement si :

- la société mère est elle-même une filiale détenue totalement ou partiellement par une autre entité et ses autres propriétaires, y compris ceux qui, par ailleurs, n'ont pas le droit de vote, ont été informés de la non-préparation d'états financiers consolidés par la société mère et ne s'y opposent pas ;
- les instruments de dettes ou de capitaux propres de la société mère ne sont pas négociés sur un marché public ;
- la société mère n'a pas déposé, et n'est pas sur le point de déposer ses états financiers auprès d'un comité des valeurs mobilières ou de tout autre organisme de réglementation, aux fins d'émettre une catégorie d'instruments sur un marché public ;
et
- la société mère ultime ou une société mère intermédiaire présente des états financiers consolidés, disponibles en vue d'un usage public, qui sont conformes aux IFRS.

Périmètre des états financiers consolidés

Les états financiers consolidés doivent inclure toutes les filiales de la société mère.

Le contrôle est présumé exister lorsque la société mère détient, directement ou indirectement par l'intermédiaire de filiales, plus de la moitié des droits de vote d'une entité, sauf si dans des circonstances exceptionnelles, il peut être clairement démontré que cette détention ne permet pas le contrôle. Le contrôle existe également lorsque la société mère détenant la moitié ou moins des droits de vote d'une entité, dispose :

- du pouvoir sur plus de la moitié des droits de vote en vertu d'un accord avec d'autres investisseurs ;
- du pouvoir de diriger les politiques financière et opérationnelle de l'entité en vertu d'un texte réglementaire ou d'un contrat ;
- du pouvoir de nommer ou de révoquer la majorité des membres du conseil d'administration ou de l'organe de direction équivalent, si le contrôle de l'entité est exercé par ce conseil ou cet organe ;
ou
- du pouvoir de réunir la majorité des droits de vote dans les réunions du conseil d'administration ou de l'organe de direction équivalent, si le contrôle de l'entité est exercé par ce conseil ou cet organe.

L'existence et l'effet des droits de vote potentiels exerçables ou convertibles, y compris les droits de vote potentiels détenus par une autre entité, sont pris en considération quand l'entité apprécie si elle détient le pouvoir de diriger les politiques financières et opérationnelles d'une autre entité.

Une filiale n'est pas exclue du périmètre de consolidation parce que ses activités sont dissemblables de celles des autres entités du groupe.

Procédures de consolidation

Pour établir des états financiers consolidés, les états financiers individuels de la société mère et de ses filiales sont combinés, ligne par ligne, en additionnant les postes semblables d'actifs, de passifs, de capitaux propres, de produits et de charges.

Lorsque des droits de vote potentiels existent, les quotes-parts du résultat et les variations des capitaux propres attribuées à la société mère et aux participations ne donnant pas le contrôle sont déterminées sur la base des pourcentages de participation actuels et ne reflètent pas l'exercice ou la conversion possibles des droits de vote potentiels.

Les soldes, les transactions, les produits et les charges intra-groupe doivent être intégralement éliminés.

Les états financiers de la société mère et de ses filiales, utilisés dans la préparation des états financiers consolidés, doivent être établis à la même date. Lorsque la fin de la période de reporting de la société mère et celle d'une filiale sont différentes, la filiale prépare, pour les besoins de la consolidation, des états financiers supplémentaires à la même date que les états financiers de la société mère, à moins que cela ne soit impraticable.

Quand, selon le paragraphe précédent, les états financiers d'une filiale utilisés pour la préparation des états financiers consolidés sont établis à une date différente de celle des états financiers de la société mère, des ajustements doivent être effectués pour prendre en compte l'effet des événements ou transactions significatifs

qui se sont produits entre cette date et la date des états financiers de la société mère. En aucun cas l'écart entre la fin de la période de reporting de la filiale et celle de la société mère ne doit être supérieur à trois mois. La durée des périodes de reporting et toute différence entre la fin des périodes de reporting doivent être identiques d'une période à l'autre.

Les états financiers consolidés doivent être préparés en utilisant des méthodes comptables uniformes pour des transactions et autres événements semblables dans des circonstances similaires.

Dans l'état consolidé de situation financière dans les capitaux propres, les participations ne donnant pas le contrôle doivent être présentées séparément de la participation des propriétaires de la société mère.

Des modifications de la part d'intérêt d'une société mère dans une filiale qui n'aboutissent pas à une perte de contrôle sont comptabilisées comme des transactions portant sur des capitaux propres (c'est-à-dire, par exemple, des transactions effectuées avec des propriétaires agissant en cette qualité).

Perte de contrôle

Si une société mère perd le contrôle d'une filiale, elle :

- décomptabilise les actifs (y compris tout goodwill éventuel) et les passifs de la filiale à leur valeur comptable à la date de la perte du contrôle ;
- décomptabilise la valeur comptable de toute participation ne donnant pas le contrôle dans l'ancienne filiale à la date de la perte de contrôle (y compris tous les autres éléments du résultat global qui lui sont attribuables) ;
- comptabilise :
 - la juste valeur de la contrepartie éventuellement reçue au titre de la transaction, de l'événement ou des circonstances qui ont abouti à la perte de contrôle ;
 - et
 - si la transaction qui a abouti à la perte de contrôle implique une distribution de parts de la filiale à des propriétaires agissant en cette qualité, cette distribution ;
- comptabilise toute participation conservée dans l'ancienne filiale à sa juste valeur à la date de perte de contrôle ;
- reclasse en résultat, ou transfère directement en résultats non distribués si d'autres normes l'imposent les montants identifiés au paragraphe 35 d'IAS 27 ;
- et
- comptabilise toute différence qui en résulte au titre de profit ou de perte en résultat attribuable à la société mère.

Lors de la perte de contrôle sur une filiale, tout investissement conservé dans l'ancienne filiale et tous les montants dus par ou à cette ancienne filiale doivent être comptabilisés selon les autres normes à compter de la date de perte du contrôle.

Comptabilisation des participations dans des filiales, des entités contrôlées conjointement et des entreprises associées dans les états financiers individuels

Dans le cas où une entité prépare des états financiers individuels, elle doit comptabiliser les participations dans des filiales, des entités contrôlées conjointement et des entreprises associées :

- soit au coût,
- soit selon [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#).

L'entité doit appliquer la même méthode comptable à chaque catégorie de participations. Les participations comptabilisées au coût doivent être comptabilisées conformément à [IFRS 5 "Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées"](#) lorsqu'elles sont classées comme détenues en vue de la vente (ou incluses dans un groupe destiné à être cédé qui est classé comme détenu en vue de la vente) selon IFRS 5. L'évaluation des participations comptabilisées selon IAS 39 ne change pas dans ces circonstances.

Une entité doit comptabiliser en résultat un dividende d'une filiale, d'une entité contrôlée conjointement ou d'une entreprise associée dans ses états financiers individuels lorsque son droit à percevoir le dividende est établi.

Les participations dans les entités contrôlées conjointement et les entreprises associées comptabilisées selon IAS 39 dans les états financiers consolidés doivent être comptabilisées de la même manière dans les états financiers individuels de l'investisseur.

Informations à fournir

Les informations suivantes doivent notamment être fournies dans les états financiers consolidés :

- la nature de la relation entre la société mère et une filiale lorsque la société mère ne détient pas, directement ou indirectement par des filiales, plus de la moitié des droits de vote ;
- les raisons pour lesquelles la détention, directement ou indirectement par des filiales, de plus de la moitié des droits de vote réels ou potentiels de l'entité détenue ne constitue pas un contrôle ;
- la fin de la période de reporting des états financiers d'une filiale, lorsque ces états financiers sont utilisés pour préparer les états financiers consolidés et qu'ils sont établis à une date ou pour une période différente de celle des états financiers de la société mère, ainsi que la raison de l'utilisation de dates ou de périodes différentes ;
- la nature et la portée de restrictions significatives (résultant par exemple d'accords d'emprunt ou de dispositions réglementaires) sur la capacité des filiales de transférer des fonds à la société mère sous la forme de dividendes en numéraire, ou de rembourser des prêts ou avances ;
- un tableau qui montre les effets d'éventuels changements dans la quote-part d'intérêts d'une société mère dans une filiale qui n'aboutissent pas à une perte de contrôle sur la part de capitaux propres attribuable aux propriétaires de la société mère ;
et
- en cas de perte de contrôle sur une filiale, la société mère doit présenter le profit ou la perte éventuels, comptabilisés selon le paragraphe 34, et :
 - la quote-part de ce résultat attribuable à la comptabilisation d'une participation conservée dans l'ancienne filiale, à sa juste valeur à la date de perte de contrôle ;
et
 - le(s) poste(s) de l'état du résultat global dans le(s)quel(s) est comptabilisé le profit ou la perte (s'il n'est pas présenté séparément dans l'état du résultat global).

Date d'entrée en vigueur

Une entité doit appliquer IAS 27 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2005. Une application anticipée est encouragée. Si une entité applique IAS 27 pour une période ouverte avant le 1er janvier 2005, elle doit l'indiquer.

Cependant, en raison des modifications apportées à IAS 27, il convient de se référer aux paragraphes 44 à 45C afin de connaître les exceptions au principe précédent édictées par l'IASB.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 28 "Participations dans des entreprises associées"**

Date maj : 26/06/2009

IAS 28 "Participations dans des entreprises associées"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 28 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2238/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 28 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2003 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 28 "Participations dans des entreprises associées" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

• **Au niveau de l'IASB**

IAS 28 a été publiée par l'IASB le 18 décembre 2003. Cependant, cette norme a fait l'objet de plusieurs amendements, dont certains ont été adoptés au sein européen. Ils sont présentés succinctement ci-après à la rubrique "Au niveau de l'Union européenne".

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org

• **Au niveau de l'Union européenne**

IAS 28 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2238/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 28 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2003 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 28 "Participations dans des entreprises associées"](#) (123 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour IAS 28 dans les règlements communautaires portant sur les normes suivantes :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le § A21 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 70/2009](#) du 23 janvier 2009 portant adoption des [améliorations aux IFRS](#) : consulter les pages 21/24 et 21/25 ;
- [règlement CE n° 494/2009](#) du 3 juin 2009 portant adoption d' [IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"](#) : consulter le § A7 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 495/2009](#) du 3 juin 2009 portant adoption de la version révisée d' [IFRS 3 "Regroupements d'entreprises"](#) : consulter le § C6 de l'annexe.

Champ d'application

IAS 28 s'applique à la comptabilisation des participations dans des entreprises associées. Toutefois, elle ne s'applique pas aux participations dans des entreprises associées détenues par :

- des organismes de capital-risque ;
ou
- des fonds communs, des formes de *trust* et des entités similaires telles que des fonds d'assurance liés à des participations

qui, lors de leur comptabilisation initiale, sont désignées comme étant à leur juste valeur avec variation en résultat, ou sont classées en actifs détenus à des fins de transaction et comptabilisées conformément à [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#).

Définitions

Une *entreprise associée* est une entité, y compris une entité sans personnalité juridique telle que certaines sociétés de personnes, dans laquelle l'investisseur a une influence notable, et qui n'est ni une filiale, ni une participation dans une coentreprise.

La *méthode de la mise en équivalence* est une méthode comptable selon laquelle la participation est initialement comptabilisée au coût et est ensuite ajustée pour prendre en compte les changements postérieurs à l'acquisition de la quote-part de l'investisseur dans l'actif net de l'entreprise détenue. Le résultat de l'investisseur comprend sa quote-part du résultat de l'entreprise détenue.

Influence notable - Si un investisseur détient, directement ou indirectement (par exemple, par le biais de filiales), 20 % ou davantage des droits de vote dans l'entreprise détenue, il est présumé avoir une influence notable, sauf à démontrer clairement que ce n'est pas le cas. Inversement, si l'investisseur détient, directement ou indirectement (par exemple, par le biais de filiales), moins de 20 % des droits de vote dans l'entreprise détenue, il est présumé ne pas avoir d'influence notable, sauf à démontrer clairement que cette influence existe. L'existence d'une participation importante ou majoritaire d'un autre investisseur n'exclut pas nécessairement que l'investisseur exerce une influence notable.

L'existence de l'influence notable d'un investisseur est habituellement mise en évidence par une ou plusieurs des situations suivantes :

- représentation au conseil d'administration ou à l'organe de direction équivalent de l'entreprise détenue ;
- participation au processus d'élaboration des politiques, et notamment participation aux décisions relatives aux dividendes et autres distributions ;
- transactions significatives entre l'investisseur et l'entreprise détenue ;
- échange de personnels dirigeants ;
ou
- fourniture d'informations techniques essentielles.

Méthode de mise en équivalence

Selon la méthode de la mise en équivalence, la participation dans une entreprise associée est initialement comptabilisée au coût, et la valeur comptable est augmentée ou diminuée pour comptabiliser la quote-part de l'investisseur dans les résultats de l'entreprise détenue après la date d'acquisition. Les distributions reçues de l'entreprise détenue réduisent la valeur comptable de la participation. Des ajustements de la valeur comptable peuvent également être nécessaires dans le cas de modifications de la valeur de la participation de l'investisseur dans l'entreprise détenue dues à des variations de capitaux propres de l'entité détenue qui n'ont pas été comptabilisées dans son résultat. De telles modifications sont notamment celles qui résultent de la réévaluation des immobilisations corporelles et des écarts de conversion. La quote-part de l'investisseur dans ces changements est comptabilisée directement en capitaux propres de l'investisseur.

Lorsque des droits de vote potentiels existent, la quote-part de l'investisseur dans le résultat de l'entreprise détenue et dans les variations de capitaux propres de l'entreprise détenue est déterminée sur la base des parts d'intérêt actuelles et ne traduit pas la possibilité d'exercice ou de conversion des droits de vote potentiels.

Modalités d'application de la méthode de mise en équivalence

Une participation dans une entreprise associée doit être comptabilisée selon la méthode de la mise en équivalence, sauf si :

- la participation est classée comme détenue en vue de la vente selon [IFRS 5 "Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées"](#) ;
- l'exception visée au paragraphe 10 d' [IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"](#), qui autorise une société mère détenant également une participation dans une entreprise associée à ne pas présenter d'états financiers consolidés, est applicable ;
ou
- toutes les dispositions suivantes s'appliquent
 - l'investisseur est une filiale entièrement détenue ou est une filiale partiellement détenue par une autre entité, et ses autres propriétaires, y compris ceux qui ne sont généralement pas habilités à voter, ont

été informés, sans émettre d'objection, que l'investisseur n'applique pas la méthode de la mise en équivalence ;

- les instruments de dette ou de capitaux propres de l'investisseur ne sont pas négociés sur un marché public (une bourse des valeurs nationale ou étrangère ou encore un marché de gré à gré, y compris des marchés locaux ou régionaux) ;
- l'investisseur n'a pas déposé, et n'est pas sur le point de déposer ses états financiers auprès d'une autorité de réglementation des valeurs mobilières ou d'un autre organisme de réglementation, aux fins d'émettre une catégorie d'instruments sur un marché public ;
et
- la société mère ultime ou une société mère intermédiaire de l'investisseur présente des états financiers consolidés, disponibles en vue d'un usage public, qui sont conformes aux normes internationales d'information financière.

Un investisseur doit cesser d'utiliser la méthode de la mise en équivalence à compter de la date où il cesse de détenir une influence notable sur une entreprise associée ; il doit comptabiliser cette participation selon IAS 39 à compter de cette date, à condition que l'entreprise associée ne devienne pas une filiale ou une coentreprise telle que définie dans [IAS 31 "Participations dans des coentreprises"](#).

La valeur comptable de la participation à la date à laquelle elle cesse d'être une entreprise associée sera considérée comme son coût lors de l'évaluation initiale comme actif financier selon IAS 39.

Une participation dans une entreprise associée est comptabilisée selon la méthode de la mise en équivalence à partir de la date à laquelle l'entité devient une entreprise associée.

Lorsqu'il applique la méthode de la mise en équivalence, l'investisseur utilise les derniers états financiers disponibles de l'entreprise associée. Lorsque les dates de *reporting* de l'investisseur et de l'entreprise associée sont différentes, l'entreprise associée prépare, à l'usage de l'investisseur, des états financiers à la même date que les états financiers de l'investisseur, sauf si cela s'avère impraticable.

Quand, conformément au précédent paragraphe, les états financiers d'une entreprise associée utilisés pour l'application de la méthode de la mise en équivalence sont établis à des dates de *reporting* différentes, des ajustements doivent être effectués pour prendre en compte les effets des transactions ou événements significatifs qui se sont produits entre cette date et la date des états financiers de l'investisseur. En aucun cas l'écart entre les dates de *reporting* de l'entreprise associée et celle de l'investisseur ne doit être supérieur à trois mois. La durée des périodes de *reporting* et toute différence entre les dates de *reporting* doivent être identiques d'une période à l'autre.

Les états financiers de l'investisseur doivent être préparés en utilisant des méthodes comptables uniformes pour des transactions et événements semblables se produisant dans des circonstances similaires.

Informations à fournir

Les informations suivantes doivent notamment être fournies :

- la juste valeur des participations dans des entreprises associées pour lesquelles il existe des prix cotés publiés ;
- les informations financières résumées des entreprises associées, comprenant les montants agrégés des actifs, passifs, du chiffre d'affaires et du résultat ;
- les raisons pour lesquelles la présomption d'absence d'influence notable d'un investisseur est infirmée, si l'investisseur détient, directement ou indirectement par le biais de filiales, moins de 20 % des droits de vote ou des droits de vote potentiels dans l'entreprise détenue mais conclut cependant que cette influence existe ;
- les raisons pour lesquelles la présomption d'influence notable d'un investisseur est infirmée, si l'investisseur détient, directement ou indirectement par le biais de filiales, 20 % ou davantage des droits de vote ou des droits de vote potentiels dans l'entreprise détenue mais conclut cependant que cette influence n'existe pas ;
- la date de *reporting* des états financiers d'une entreprise associée, lorsque ces états financiers sont utilisés pour l'application de la méthode de la mise en équivalence et qu'ils sont établis à une date de *reporting* ou pour une période de *reporting* différente de celle de l'investisseur, ainsi que la raison de l'utilisation de dates de *reporting* et de périodes de *reporting* différentes ;
- la nature et la portée de restrictions significatives (résultant par exemple de contrats d'emprunt ou de dispositions réglementaires) sur la capacité des entreprises associées de transférer des fonds à l'investisseur sous la forme de dividendes en espèces, ou de remboursements de prêts ou d'avances.

Date d'entrée en vigueur

Une entité doit appliquer IAS 28 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2005. Une application anticipée est encouragée. Si une entité applique IAS 28 pour une période ouverte avant le 1er janvier 2005, elle doit l'indiquer.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 29 "Information financière dans les économies hyperinflationnistes"**

Date maj : 20/03/2009

IAS 29 "Information financière dans les économies hyperinflationnistes"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 29 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 29 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASC (devenu IASB) publiée en 1994 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 29 "Information financière dans les économies hyperinflationnistes" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

• **Au niveau de l'IASB**

IAS 29 a été publiée par l'IASC (devenu IASB) en 1994. Cependant, cette norme a fait l'objet d'amendements, dont certains ont été adoptés au sein européen. Ils sont présentés succinctement ci-après à la rubrique "Au niveau de l'Union européenne".

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org

• **Au niveau de l'Union européenne**

IAS 29 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 29 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASC (devenu IASB) publiée en 1994 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 29 "Information financière dans les économies hyperinflationnistes"](#) (119 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour IAS 29 dans les règlements communautaires portant sur les normes suivantes :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le § A22 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 70/2009](#) du 23 janvier 2009 portant adoption des [améliorations des IFRS](#) : consulter la page 21/26.

Champ d'application

IAS 29 s'applique aux états financiers individuels, y compris les états financiers consolidés, de toute entité dont la monnaie fonctionnelle est la monnaie d'une économie hyperinflationniste.

L'hyperinflation est révélée par certaines caractéristiques de l'environnement économique d'un pays qui comprennent, sans s'y limiter, les points suivants :

- la population en général préfère conserver sa richesse en actifs non monétaires ou en une monnaie étrangère relativement stable. Les montants détenus en monnaie locale sont immédiatement investis pour maintenir le pouvoir d'achat ;
- la population en général apprécie les montants monétaires, non pas dans la monnaie locale, mais dans une monnaie étrangère relativement stable. Les prix peuvent être exprimés dans cette monnaie ;
- les ventes et les achats à crédit sont conclus à des prix qui tiennent compte de la perte de pouvoir d'achat attendue durant la durée du crédit, même si cette période est courte ;

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 31 "Participations dans des coentreprises"**

Date maj : 24/06/2009

IAS 31 "Participations dans des coentreprises"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 31 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2238/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 31 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2003 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 31 "Participations dans des coentreprises" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

• **Au niveau de l'IASB**

IAS 31 a été publiée par l'IASB le 18 décembre 2003. Cependant, cette norme a fait l'objet d'amendements, dont certains ont été adoptés au sein européen. Ils sont présentés succinctement ci-après à la rubrique "Au niveau de l'Union européenne".

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org

• **Au niveau de l'Union européenne**

IAS 31 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2238/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 31 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2003 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 31 "Participations dans des coentreprises"](#) (129 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour IAS 31 dans les règlements communautaires portant sur les normes suivantes :

- [règlement CE n° 70/2009](#) du 23 janvier 2009 portant adoption des [améliorations des IFRS](#) : consulter la page 21/25 ;
- [règlement CE n° 494/2009](#) du 3 juin 2009 portant adoption d' [IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"](#) : consulter le § A8 de l'annexe.

Champ d'application

IAS 31 s'applique à la comptabilisation des participations dans des coentreprises. Toutefois, elle ne s'applique pas aux participations de coentrepreneurs dans des entités contrôlées conjointement détenues par :

- des organismes de capital-risque ;
ou
- des fonds communs, des formes de *trust* et des entités similaires telles que des fonds d'assurance liés à des participations

qui, lors de leur comptabilisation initiale, sont désignés comme étant à leur juste valeur avec variation en résultat, ou sont classées en actifs détenus à des fins de transaction et comptabilisés selon [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#).

Un coentrepreneur détenant une participation dans une entité contrôlée conjointement est exempté des dispositions des paragraphes 30 (intégration proportionnelle) et 38 (méthode de la mise en équivalence) s'il remplit les conditions suivantes :

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 32 "Instruments financiers : présentation"**

Date maj : 05/01/2010

IAS 32 "Instruments financiers : présentation"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le règlement CE n° 1126/2008) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 32 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2237/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 32 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2003 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Cependant, le 21 janvier 2009, la CE a publié le règlement CE n° 53/2009 portant adoption des amendements à IAS 32 et à IAS 1 "Présentation des états financiers", intitulés "Instruments financiers remboursables au gré du porteur et obligations à la suite d'une liquidation".

De plus, le 23 décembre 2009, la CE a publié le règlement CE n° 1293/2009 portant adoption de l'amendement à IAS 32 intitulé "Classement des émissions de droits".

Avertissement

Ce résumé d'IAS 32 "Instruments financiers : présentation" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publications

- Au niveau de l'IASB

La dernière version révisée d'IAS 32 a été publiée par l'IASB en décembre 2003. Cependant, cette norme a fait l'objet de nombreux amendements, qui ont été adoptés au sein de l'Union européenne. Ils sont présentés succinctement ci-après à la rubrique "Au niveau de l'Union européenne".

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union Européenne

IAS 32 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2237/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 32 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2003 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française IAS 32 "Instruments financiers : présentation" (176 Ko) publiée dans ce règlement.

Postérieurement à la publication du règlement CE n° 1126/2008, des amendements subséquents ont été introduits pour IAS 32 dans les règlements communautaires portant sur les normes suivantes :

- règlement CE n° 1274/2008 du 17 décembre 2008 portant adoption de la version révisée d'IAS 1 "Présentation des états financiers" : voir le § A23 de l'annexe ;
- règlement CE n° 70/2009 du 23 janvier 2009 portant adoption des améliorations 2008 apportées aux IAS/IFRS : voir l'annexe ;
- règlement CE n° 494/2009 du 3 juin 2009 portant adoption d' IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels" : consulter le § A1 de l'annexe ;
- règlement CE n° 495/2009 du 3 juin 2009 portant adoption de la version révisée d' IFRS 3 "Regroupements d'entreprises" : consulter le § C7 de l'annexe.

De plus, la norme IAS 32 a été amendée directement par les règlements européens suivants :

- le 21 janvier 2009, la CE a publié le règlement CE n° 53/2009 portant adoption des amendements à IAS 32 et à IAS 1 "Présentation des états financiers", intitulés "Instruments financiers remboursables au gré du porteur et obligations à la suite d'une liquidation" ;

- le 23 décembre 2009, la CE a publié le [règlement CE n° 1293/2009](#) portant adoption de l' [amendement](#) à IAS 32 intitulé "Classement des émissions de droits".

Objectif

L'objectif d'IAS 32 est d'établir des principes régissant la présentation des instruments financiers comme passifs ou comme capitaux propres ainsi que la compensation des actifs financiers et passifs financiers. Elle traite du classement des instruments financiers, du point de vue de l'émetteur, en actifs financiers, en passifs financiers et en instruments de capitaux propres, du classement des intérêts, dividendes, profits et pertes y relatifs, et des circonstances dans lesquelles des actifs et des passifs financiers doivent être compensés.

Les principes exposés dans IAS 32 complètent les principes de comptabilisation et d'évaluation des actifs financiers et des passifs financiers, énoncés dans [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#), ainsi que les principes régissant l'information à fournir énoncés dans [IFRS 7 "Instruments financiers : informations à fournir"](#).

Champ d'application

IAS 32 doit être appliquée par toutes les entités à tous les types d'instruments financiers, excepté aux éléments et contrats expressément définis dans les subdivisions du paragraphe 4 de la norme.

IAS 32 s'applique aux contrats d'achat ou de vente d'un élément non financier qui peut faire l'objet d'un règlement net en trésorerie ou en un autre instrument financier, ou par l'échange d'instruments financiers, comme si les contrats étaient des instruments financiers, à l'exception des contrats conclus et maintenus en vue de la réception ou de la livraison d'un élément non financier selon les contraintes auxquelles s'attend l'entité en matière d'achat, de vente ou d'utilisation.

Définitions

Un instrument financier est tout contrat qui donne lieu à un actif financier d'une entité et à un passif financier ou à un instrument de capitaux propres d'une autre entité.

Est un actif financier tout actif qui est :

- de la trésorerie ;
- un instrument de capitaux propres d'une autre entité ;
- un droit contractuel :
 - de recevoir d'une autre entité de la trésorerie ou un autre actif financier
ou
 - d'échanger des actifs ou des passifs financiers avec une autre entité à des conditions potentiellement favorables à l'entité ;

ou

- un contrat qui sera ou pourra être réglé en instruments de capitaux propres de l'entité elle-même et qui est :
 - un instrument non dérivé pour lequel l'entité est ou pourrait être tenue de recevoir un nombre variable d'instruments de capitaux propres de l'entité elle-même
ou
 - un instrument dérivé qui sera ou pourra être réglé autrement que par l'échange d'un montant fixe de trésorerie ou d'un autre actif financier contre un nombre fixe d'instruments de capitaux propres de l'entité elle-même. A cette fin, les instruments de capitaux propres de l'entité n'incluent pas les instruments constituant eux-mêmes des contrats de réception ou de livraison future d'instruments de capitaux propres de l'entité elle-même.

Est un passif financier tout passif qui est :

- une obligation contractuelle :
 - de remettre à une autre entité de la trésorerie ou un autre actif financier
ou
 - d'échanger des actifs ou des passifs financiers avec une autre entité à des conditions potentiellement défavorables à l'entité ;

ou

- un contrat qui sera ou pourra être réglé en instruments de capitaux propres de l'entité elle-même et qui est :
 - un instrument non dérivé pour lequel l'entité est ou pourrait être tenue de livrer un nombre variable d'instruments de capitaux propres de l'entité elle-même
ou
 - un instrument dérivé qui sera ou pourra être réglé autrement que par l'échange d'un montant fixe de trésorerie ou d'un autre actif financier contre un nombre fixe d'instruments de capitaux propres de l'entité elle-même. A cette fin, les instruments de capitaux propres de l'entité n'incluent pas les instruments constituant eux-mêmes des contrats de réception ou de livraison future d'instruments de capitaux propres de l'entité elle-même.

Un instrument de capitaux propres est tout contrat mettant en évidence un intérêt résiduel dans les actifs d'une entité après déduction de tous ses passifs.

La juste valeur est le montant pour lequel un actif pourrait être échangé, ou un passif éteint, entre parties bien informées, consentantes et agissant dans des conditions de concurrence normale.

Passifs et capitaux propres

L'émetteur d'un instrument financier doit, lors de sa comptabilisation initiale, classer l'instrument ou ses différentes composantes en tant que passif financier, actif financier ou instrument de capitaux propres selon la substance de l'accord contractuel et selon les définitions d'un passif financier, d'un actif financier et d'un instrument de capitaux propres.

Instruments financiers composés

L'émetteur d'un instrument financier non dérivé doit évaluer les termes de l'instrument financier afin de déterminer s'il contient à la fois une composante de passif et une composante de capitaux propres. Ces composantes doivent être classées séparément en passifs financiers, en actifs financiers ou en instruments de capitaux propres selon le paragraphe 15 de la norme.

Actions propres

Si une entité rachète ses propres instruments de capitaux propres, ceux-ci (les "actions propres") doivent être déduits des capitaux propres. Aucun profit ou perte ne doit être comptabilisé dans le résultat lors de l'achat, de la vente, de l'émission ou de l'annulation d'instruments de capitaux propres de l'entité. De telles actions propres peuvent être acquises et détenues par l'entité ou par d'autres membres du groupe consolidé. La contrepartie versée ou reçue doit être comptabilisée directement en capitaux propres.

Intérêts, dividendes, profits et pertes

Les intérêts, dividendes, profits et pertes liés à un instrument financier ou une composante constituant un passif financier doivent être comptabilisés en produit ou en charge au compte de résultat. L'entité doit imputer directement au débit des capitaux propres, nettes de tout avantage d'impôt sur le résultat y afférent, les distributions aux porteurs d'instruments de capitaux propres. Les coûts de transaction d'une transaction sur capitaux propres doivent être comptabilisés en déduction des capitaux propres, nets de tout avantage d'impôt sur le résultat y afférent.

Compensation d'un actif financier et d'un passif financier

Un actif financier et un passif financier doivent être compensés et le solde net doit être présenté au bilan si et seulement si une entité :

- a actuellement un droit juridiquement exécutoire de compenser les montants comptabilisés ;
et
- a l'intention soit de régler le montant net, soit de réaliser l'actif et de régler le passif simultanément.

Pour comptabiliser un transfert d'un actif financier ne répondant pas aux conditions requises pour une décomptabilisation, l'entité ne doit pas compenser l'actif transféré et le passif associé.

Date d'entrée en vigueur

IAS 32 est applicable pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2005. Une application anticipée est autorisée. Une entité ne doit pas appliquer IAS 32 pour les périodes annuelles ouvertes avant le 1er janvier 2005, si elle n'applique pas également IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation", y compris les amendements émis en mars 2004. Si une entité applique IAS 32 pour une période ouverte avant le 1er janvier 2005, elle doit l'indiquer.

IAS 32 doit être appliquée de manière rétrospective.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **Amendements à IAS 32 et à IAS 1 : Instruments financiers remboursables au gré du porteur et obligations à la suite d'une liquidation**

Date maj : 06/02/2009

Amendements à IAS 32 et à IAS 1 : Instruments financiers remboursables au gré du porteur et obligations à la suite d'une liquidation

La Commission européenne (CE) a publié le règlement CE n° 53/2009 du 21 janvier 2009 portant adoption des amendements à [IAS 32 "Instruments financiers : présentation"](#) et à [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) intitulés "Instruments financiers remboursables au gré du porteur et obligations à la suite d'une liquidation".

Certaines normes comptables internationales et les interprétations s'y rapportant en vigueur au 15 octobre 2008 ont été adoptées par le [règlement](#) CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008 (ce règlement adopte la **version française consolidée** à la date du 15 octobre 2008 de ces normes et interprétations).

Le 14 février 2008, l' *International Accounting Standards Board* (IASB) a publié des amendements à IAS 32 et à IAS 1 intitulés "Instruments financiers remboursables au gré du porteur et obligations à la suite d'une liquidation". En vertu de ces modifications, certains instruments émis par des entreprises et qui sont actuellement classés comme passifs, alors qu'ils présentent des caractéristiques proches de celles d'actions ordinaires, doivent être classés comme capitaux propres. Les entreprises doivent fournir des informations supplémentaires relatives à ces instruments et de nouvelles règles doivent s'appliquer quant à leur reclassement.

Il convient donc de mettre à jour le règlement CE n° 1126/2008 par l'ajout de ce nouveau règlement.

Les entreprises appliquent les amendements à IAS 32 et à IAS 1, telles qu'elles figurent à l'annexe du présent règlement, au plus tard à la date d'ouverture de leur premier exercice commençant après le 31 décembre 2008.

Pour télécharger la version française du [règlement](#) (111 Ko) CE n° 53/2009.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **Amendement à IAS 32**
"Instruments financiers : présentation" intitulé "Classement des émissions de droits"

Date maj : 05/01/2010

Amendement à IAS 32 "Instruments financiers : présentation" intitulé "Classement des émissions de droits"

Le 8 octobre 2009, l'*International Accounting Standards Board* (IASB) a publié un amendement à [IAS 32 "Instruments financiers : présentation"](#), intitulé "Classement des émissions de droits".

Cet amendement a pour objectif d'apporter des précisions sur la manière de comptabiliser certains droits lorsque les instruments émis sont libellés dans une monnaie autre que la monnaie fonctionnelle de l'émetteur. Si ces instruments sont émis en proportion aux actionnaires existants de l'émetteur contre un montant fixé de trésorerie, ils sont des capitaux propres, même si leur prix d'exercice est libellé dans une monnaie autre que la monnaie fonctionnelle de l'émetteur.

Cet amendement a été adopté au niveau européen par le [règlement](#) CE n° 1293/2009 du 23 décembre 2009. En vertu de l'article 2 de ce règlement, les entreprises appliquent la modification apportée à IAS 32 au plus tard à la date d'ouverture de leur premier exercice commençant après le 31 janvier 2010.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

► Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 33 "Résultat par action"**

Date

maj : 26/06/2009

IAS 33 "Résultat par action"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 33 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2238/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 33 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2003 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 33 "Résultat par action" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- **Au niveau de l'IASB**

IAS 33 a été publiée par l'IASB le 18 décembre 2003. Cependant, cette norme a fait l'objet de plusieurs amendements, dont certains ont été adoptés au sein européen. Ils sont présentés succinctement ci-après à la rubrique "Au niveau de l'Union européenne".

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- **Au niveau de l'Union européenne**

IAS 33 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2238/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 33 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2003 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 33 "Résultat par action"](#) (153 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour IAS 33 dans les règlements communautaires portant sur les normes suivantes :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le § A24 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 494/2009](#) du 3 juin 2009 portant adoption d' [IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"](#) : consulter le § A1 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 495/2009](#) du 3 juin 2009 portant adoption de la version révisée d' [IFRS 3 "Regroupements d'entreprises"](#) : consulter le § C8 de l'annexe.

Objectif de la norme

L'objectif d'IAS 33 est de prescrire les principes de détermination et de présentation du résultat par action de manière à améliorer les comparaisons de la performance entre entités différentes pour une même période de *reporting* et entre périodes de *reporting* différentes pour une même entité.

Champ d'application

IAS 33 s'applique aux états financiers individuels ou séparés d'une entité et aux états financiers consolidés d'un groupe avec une société mère :

- dont les actions ordinaires ou les actions ordinaires potentielles sont négociées sur un marché public (une bourse de valeurs nationale ou étrangère ou encore un marché de gré à gré, y compris des marchés locaux et régionaux) ;
- ou

- qui dépose ses états financiers auprès d'une autorité de réglementation des valeurs mobilières ou d'un autre organisme de régulation, aux fins d'émettre des actions ordinaires sur un marché public, ou qui est sur le point de le faire.

Evaluation

Résultat de base par action

Une entité doit calculer le résultat de base par action correspondant au résultat attribuable aux porteurs d'actions ordinaires de l'entité mère et, s'il est présenté, au résultat des activités ordinaires poursuivies attribuable à ces porteurs de capitaux propres.

Le résultat de base par action doit être calculé en divisant le résultat attribuable aux porteurs d'actions ordinaires de l'entité mère (le numérateur) par le nombre moyen pondéré d'actions ordinaires en circulation (le dénominateur) au cours de la période.

Pour les besoins du calcul du résultat de base par action, les montants attribuables aux porteurs d'actions ordinaires de l'entité mère découlant :

- du résultat des activités ordinaires poursuivies attribuable à l'entité mère ;
et
- du résultat attribuable à l'entité mère

doivent être les montants ci-dessus ajustés des montants après impôt des dividendes préférentiels, des écarts résultant du règlement des actions préférentielles et d'autres effets similaires d'actions préférentielles classées en capitaux propres.

Résultat dilué par action

Une entité doit calculer le résultat dilué par action pour le résultat attribuable aux porteurs d'actions ordinaires de l'entité mère et, s'il est présenté, pour le résultat des activités ordinaires poursuivies attribuables à ces mêmes porteurs de capitaux propres.

Pour le calcul du résultat dilué par action, une entité doit ajuster le résultat attribuable aux actionnaires ordinaires de l'entité mère ainsi que le nombre moyen pondéré d'actions en circulation, des effets de toutes les actions ordinaires potentielles dilutives.

Pour le calcul du résultat dilué par action, une entité doit ajuster le résultat attribuable aux actionnaires ordinaires de l'entité mère à hauteur de l'effet après impôt :

- de tout dividende ou autre élément au titre des actions ordinaires potentielles dilutives qui a été déduit pour obtenir le résultat attribuable aux porteurs d'actions ordinaires de l'entité mère ;
- des intérêts comptabilisés au cours de la période au titre des actions ordinaires potentielles dilutives ;
et
- de tout autre changement dans les produits ou charges qui résulterait de la conversion des actions ordinaires potentielles dilutives.

Pour le calcul du résultat dilué par action, le nombre d'actions ordinaires doit être le nombre moyen pondéré d'actions ordinaires majoré du nombre moyen pondéré d'actions ordinaires qui seraient émises lors de la conversion en actions ordinaires de toutes les actions ordinaires potentielles dilutives. Il faut considérer que les actions ordinaires potentielles dilutives ont été converties en actions ordinaires au début de la période ou à la date d'émission des actions ordinaires potentielles si elle est ultérieure.

Ajustements rétrospectifs

Si le nombre d'actions ordinaires ou d'actions ordinaires potentielles en circulation augmente à la suite d'une capitalisation ou d'une émission d'actions gratuites, ou d'un fractionnement d'actions, ou diminue à la suite d'un regroupement d'actions, le calcul du résultat par action, de base et dilué, est ajusté de façon rétrospective pour toutes les périodes présentées. Si ces changements interviennent après la date de clôture mais avant celle à laquelle la publication des états financiers est autorisée, les calculs par action pour la période concernée et les périodes précédentes présentées doivent être faits sur la base du nouveau nombre d'actions. Le fait que les calculs par action reflètent de tels changements doit être indiqué. En outre, le résultat par action de base et dilué de toutes les périodes présentées doit être ajusté pour tenir compte des effets des erreurs et des ajustements résultant de changements de méthodes comptables comptabilisés de manière rétrospective.

Présentation

Une entité doit présenter au compte de résultat le résultat de base et le résultat dilué par action pour le résultat des activités poursuivies attribuables aux porteurs d'actions ordinaires de l'entité mère et pour le résultat attribuable aux porteurs d'actions ordinaires de l'entité mère pour la période, pour chaque catégorie d'actions ordinaires assortie d'un droit différent à une quote-part du bénéfice pour la période. Une entité doit présenter les résultats de base par action et dilué par action avec la même importance pour toutes les périodes présentées.

Une entité doit présenter le résultat de base par action et le résultat dilué par action, même si les montants indiqués sont négatifs.

Informations à fournir

Une entité doit notamment présenter les éléments suivants :

- les montants utilisés aux numérateurs dans le calcul du résultat de base et du résultat dilué par action et un rapprochement de ces montants avec le résultat attribuable à l'entité mère pour la période. Le rapprochement doit comprendre l'effet individuel de chaque catégorie d'instruments qui affecte le résultat par action ;
- le nombre moyen pondéré d'actions ordinaires utilisé au dénominateur dans le calcul du résultat de base et du résultat dilué par action et un rapprochement de ces dénominateurs l'un avec l'autre. Le rapprochement doit comprendre l'effet individuel de chaque catégorie d'instruments qui affecte le résultat par action ;
- les instruments (y compris les actions dont l'émission est conditionnelle) qui pourraient diluer le résultat de base par action à l'avenir, mais qui n'étaient pas inclus dans le calcul du résultat dilué par action parce qu'ils sont antidilutifs pour la (les) période(s) présentée(s) ;
- une description des transactions sur actions ordinaires et des transactions sur actions ordinaires potentielles, qui interviennent après la date de clôture et qui auraient modifié de manière significative le nombre d'actions ordinaires ou d'actions ordinaires potentielles en circulation à la fin de la période si ces transactions étaient survenues avant la fin de la période de *reporting* .

Si une entité fournit, outre ses résultats de base par action et dilué par action, des montants par action en utilisant une composante présentée au compte de résultat autres que ceux imposés par la présente norme, ces montants doivent être calculés en utilisant le nombre moyen pondéré d'actions ordinaires déterminé selon la présente norme. Les montants de base et dilué par action relatifs à une telle composante doivent être indiqués avec la même importance et présentés dans les notes. Une entité doit indiquer la base de détermination du (des) numérateur(s), et notamment si les montants par action s'entendent avant impôt ou après impôt. Si l'entité utilise une composante du résultat qui n'est pas présentée comme un poste du compte de résultat, elle doit fournir un rapprochement de la composante utilisée avec un poste présenté dans le compte de résultat.

Date d'entrée en vigueur

Une entité doit appliquer IAS 33 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2005. Une application anticipée est encouragée. Si une entité applique IAS 33 pour une période ouverte avant le 1er janvier 2005, elle doit l'indiquer.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 34 "Information financière intermédiaire"**

Date maj : 18/05/2010

IAS 34 "Information financière intermédiaire"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 34 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 34 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASC (devenu IASB) publiée en 1998 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Les amendements apportés à IAS 34 lors de la publication des [améliorations annuelles](#) (2008-2010) n'ont pas été adoptés au niveau européen.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 34 "Information financière intermédiaire" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publications

• **Au niveau de l'IASB**

IAS 34 a été publiée par l'IASC (devenu IASB) en 1998. Cependant, cette norme a fait l'objet de plusieurs amendements, dont certains sont présentés succinctement ci-après à la rubrique "Au niveau de l'Union européenne".

Les amendements apportés à IAS 34 lors de la publication des [améliorations annuelles](#) (2008-2010) n'ont pas été adoptés au niveau européen.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

• **Au niveau de l'Union européenne**

IAS 34 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 34 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASC (devenu IASB) publiée en 1998 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 34 "Information financière intermédiaire"](#) (130 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour IAS 34 dans les règlements communautaires portant sur les normes suivantes :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le § A25 ;
- [règlement CE n° 70/2009](#) du 23 janvier 2009 portant adoption des [améliorations aux IFRS](#) : consulter la page 21/35 ;
- [règlement CE n° 495/2009](#) du 3 juin 2009 portant adoption de la version révisée d' [IFRS 3 "Regroupements d'entreprises"](#) : consulter le § C9 de l'annexe.

En revanche, les amendements apportés à IAS 34 lors de la publication des [améliorations annuelles](#) (2008-2010) n'ont pas été adoptés au niveau européen.

Objectif

L'objectif d'IAS 34 est de prescrire le contenu minimum d'un rapport financier intermédiaire ainsi que les principes de comptabilisation et d'évaluation à appliquer aux états financiers complets ou résumés d'une période intermédiaire.

Champ d'application

IAS 34 ne précise pas quelles entités doivent publier des rapports financiers intermédiaires ; elle n'indique pas non plus selon quelle fréquence ni dans quel délai à compter de la fin de la période intermédiaire, ces rapports doivent être établis. Toutefois, les gouvernements, les commissions de valeurs mobilières, les bourses et les organismes comptables imposent bien souvent aux entités dont les titres d'emprunt ou de capitaux propres sont cotés de publier des rapports financiers intermédiaires. IAS 34 s'applique si l'entité est tenue, ou si elle a choisi, de publier un rapport financier intermédiaire selon les IFRS.

Définitions

Le *rapport financier intermédiaire* désigne un rapport financier contenant un jeu complet d'états financiers (tel que décrit dans [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#)) ou un jeu d'états financiers résumés (tel que décrit dans la présente norme) pour une période intermédiaire.

Contenu d'un rapport financier intermédiaire

Selon la définition d'IAS 1, un jeu complet d'états financiers comprend :

- un bilan ;
- un compte de résultat ;
- un état de variation des capitaux propres qui indique :
 - soit l'ensemble des variations des capitaux propres ;
 - soit les variations des capitaux propres autres que celles qui résultent de transactions avec des porteurs de capitaux propres agissant en cette qualité ;
- un tableau des flux de trésorerie ; et
- des notes contenant un résumé des principales méthodes comptables et les autres notes explicatives.

Composantes minimales d'un rapport financier intermédiaire

Un rapport financier intermédiaire doit comporter, au minimum, les composantes suivantes :

- un bilan résumé ;
- un compte de résultat résumé ;
- un état résumé indiquant soit toutes les variations des capitaux propres, soit les variations des capitaux propres autres que celles résultant de transactions sur le capital avec les propriétaires et de distributions aux propriétaires ;
- un tableau résumé des flux de trésorerie ; et
- une sélection de notes explicatives.

Forme et contenu des états financiers intermédiaires

Si une entité publie un jeu complet d'états financiers dans son rapport financier intermédiaire, la forme et le contenu de ces états doivent être conformes aux dispositions d'IAS 1 pour un jeu complet d'états financiers.

Si une entité publie un jeu d'états financiers résumés dans son rapport financier intermédiaire, ces états financiers résumés doivent comporter au minimum chacune des rubriques et chacun des sous-totaux qui étaient présentés dans ses états financiers annuels les plus récents, ainsi que la sélection de notes explicatives imposées par IAS 34. Ils doivent également présenter les postes ou les notes supplémentaires dont l'omission aurait pour effet de rendre trompeurs les états financiers intermédiaires résumés.

Le résultat par action (de base et dilué) doit être présenté au compte de résultat, complet ou résumé, d'une période intermédiaire.

Sélection de notes explicatives

Une entité doit au minimum inclure les informations suivantes dans les notes annexes à ses états financiers intermédiaires, si elles sont significatives et si elles ne sont pas fournies par ailleurs dans son rapport financier intermédiaire. Les informations doivent normalement être présentées sur une base cumulée depuis le début de la période annuelle jusqu'à la date intermédiaire. Toutefois, l'entité doit également indiquer tout événement significatif ou toute transaction significative pour la compréhension de la période intermédiaire considérée :

- une déclaration indiquant que les méthodes comptables et les modalités de calcul adoptées dans les états financiers intermédiaires sont identiques à celles utilisées dans les états financiers annuels les

- des [amendements "Dérivés incorporés"](#) apportés à IAS 39 et à [IFRIC 9 "Réexamen des dérivés incorporés"](#), qui ont été adoptés par le [règlement CE n° 1171/2009](#) du 30 novembre 2009.

Postérieurement à la publication du règlement CE n° 1126/2008, des amendements subséquents ont été introduits pour IAS 39 dans les règlements communautaires portant sur les normes suivantes :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le § A29 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 53/2009](#) du 21 janvier 2009 portant adoption des amendements intitulés "Instruments financiers remboursables au gré du porteur et obligations à la suite d'une liquidation" à [IAS 32 "Instruments financiers : présentation"](#) et à IAS 1 : consulter la page 17/35 ;
- [règlement CE n° 70/2009](#) du 23 janvier 2009 portant adoption des [améliorations annuelles des IFRS \(2006-2008\)](#) : consulter les pages 21/28 et 21/29 ;
- [règlement CE n° 494/2009](#) du 3 juin 2009 portant adoption d' [IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"](#) : consulter le § A9 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 495/2009](#) du 3 juin 2009 portant adoption de la version révisée d' [IFRS 3 "Regroupements d'entreprises"](#) : consulter le § C13 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 243/2010](#) du 23 mars 2010 portant adoption des [améliorations annuelles](#) des normes et interprétations : consulter l'annexe.

Enfin, le 12 novembre 2009, l'IASB a publié [IFRS 9 "Instruments financiers"](#) (phase 1 : classification et évaluation des actifs financiers) qui vise à remplacer IAS 39 d'ici 2013. Cette norme n'est pas encore adoptée au niveau européen. L'EFRAG et l'ARC ont annoncé qu'ils reportaient leur avis d'adoption et le vote sur l'adoption de cette nouvelle norme sans fixer de calendrier.

Comptabilité de couverture

Concernant la comptabilité de couverture, le débat porte sur la rigueur des conditions concernant l'efficacité de la couverture, empêchant l'application de cette approche aux dépôts de base au niveau du portefeuille de bon nombre de banques européennes et les obligeant à apporter des modifications qui seraient disproportionnées et coûteuses à leur gestion actif/passif ainsi qu'à leur système comptable. Les dispositions exclues du champ de la réglementation sont donc celles qui ne reflètent pas une approche basée sur le portefeuille et celles qui assimilent le risque de remboursement anticipé au risque de taux d'intérêt. En l'absence d'une législation européenne sur ce point, les sociétés sont néanmoins libres d'appliquer ces dispositions et, par conséquent, tous les passages d'IAS 39 se rapportant à la comptabilité de couverture. Les Etats membres peuvent également rendre ces dispositions obligatoires dans leur environnement juridique propre.

Objectif

L'objectif d'IAS 39 est d'établir les principes de comptabilisation et d'évaluation des actifs financiers, des passifs financiers et de certains contrats d'achat ou de vente d'éléments non financiers. Les dispositions relatives à la présentation des instruments financiers sont définies dans IAS 32. Les dispositions relatives à l'information à fournir sur les instruments financiers sont définies dans IFRS 7.

Champ d'application

IAS 39 doit être appliquée par toutes les entités à tous les types d'instruments financiers, sauf lorsque les dispositions d'autres normes trouvent à s'appliquer, comme par exemple :

- les participations dans des filiales, des entreprises associées et des coentreprises comptabilisées selon [IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"](#), [IAS 28 "Participations dans des entreprises associées"](#) ou [IAS 31 "Participations dans des coentreprises"](#) ;
- les droits et obligations résultant de contrats de location auxquels s'applique [IAS 17 "Contrats de location"](#) ;
- les droits et obligations des employeurs, découlant de plans d'avantages au personnel auxquels s'applique [IAS 19 "Avantages au personnel"](#) ;
- etc.

Il convient de se référer aux paragraphes 2 à 7 de la norme, ainsi qu'aux paragraphes AG1 à AG4A de l'annexe, pour connaître précisément le champ d'application d'IAS 39.

Définitions

Définition d'un dérivé

Un dérivé est un instrument financier ou un autre contrat qui présente les trois caractéristiques suivantes :

- sa valeur varie en fonction d'une variation d'un taux d'intérêt spécifié, du prix d'un instrument financier, du prix d'une marchandise, d'un cours de change, d'un indice de prix ou de taux, d'une notation de crédit ou d'un indice de crédit ou d'une autre variable (parfois appelée le "sous-jacent") ;
- il ne requiert aucun investissement initial net ou un investissement initial net inférieur à celui qui serait nécessaire pour d'autres types de contrats dont on pourrait attendre des réactions similaires aux évolutions des conditions de marché ;
et
- il est réglé à une date future.

Définition des quatre catégories d'instruments financiers

Il existe 4 catégories d'instruments financiers :

- les actifs financiers et passifs financiers à la juste valeur par le biais du compte de résultat ;
- les placements détenus jusqu'à leur échéance, qui sont des actifs financiers non dérivés, assortis de paiements fixes ou déterminables et d'une échéance fixe, que l'entité a l'intention manifeste et la capacité de conserver jusqu'à leur échéance ;
- les prêts, créances et dettes émis par l'entreprise ;
- les actifs financiers disponibles à la vente : actifs financiers non dérivés qui sont désignés comme étant disponibles à la vente ou ne sont pas classés dans l'une des 3 catégories ci-dessus.

Définitions relatives à la comptabilisation et à l'évaluation

Le coût amorti d'un actif ou d'un passif financier est le montant auquel est évalué l'actif ou le passif financier lors de sa comptabilisation initiale, diminué des remboursements en principal, majoré ou diminué de l'amortissement cumulé calculé par la méthode du taux d'intérêt effectif, de toute différence entre ce montant initial et le montant à l'échéance, et diminué de toute réduction pour dépréciation ou irrécouvrabilité.

La méthode du taux d'intérêt effectif est une méthode de calcul du coût amorti d'un actif ou d'un passif financier et d'affectation des produits financiers ou des charges financières au cours de la période concernée. Le taux d'intérêt effectif est le taux qui actualise exactement les décaissements ou encaissements de trésorerie futurs sur la durée de vie prévue de l'instrument financier ou, selon le cas, sur une période plus courte de manière à obtenir la valeur comptable nette de l'actif ou du passif financier.

La juste valeur est le montant pour lequel un actif pourrait être échangé, ou un passif éteint, entre parties bien informées, consentantes, et agissant dans des conditions de concurrence normale.

Définitions relatives à la comptabilité de couverture

Un instrument de couverture est un dérivé désigné ou (pour une couverture du seul risque de variation des taux de change) un actif ou un passif financier désigné non dérivé dont on s'attend à ce que la juste valeur ou les flux de trésorerie compensent les variations de juste valeur ou de flux de trésorerie d'un élément couvert désigné.

Dérivés incorporés

Un dérivé incorporé est une composante d'un instrument hybride (composé) qui inclut également un contrat hôte non dérivé, ce qui a pour effet de faire varier une partie des flux de trésorerie de l'instrument composé de manière analogue à celle d'un dérivé autonome.

Comptabilisation et décomptabilisation

Comptabilisation initiale

Une entité doit comptabiliser un actif ou un passif financier dans son bilan lorsque, et seulement lorsqu'elle devient une partie aux dispositions contractuelles de l'instrument.

Décomptabilisation d'un actif financier

Une entité doit décomptabiliser un actif financier si et seulement si :

- les droits contractuels sur les flux de trésorerie liés à l'actif financier arrivent à expiration ;
ou

- elle transfère les droits contractuels de recevoir les flux de trésorerie liés à l'actif financier, notamment, et ce transfert répond aux conditions de décomptabilisation fixées par IAS 39.

Achat ou vente normalisés d'un actif financier

Un achat ou une vente "normalisés" d'actifs financiers doivent être comptabilisés et décomptabilisés, selon le cas, en utilisant soit le principe de la comptabilisation à la date de transaction, soit celui de la comptabilisation à la date de règlement.

Décomptabilisation d'un passif financier

Une entité doit sortir un passif financier (ou une partie de passif financier) de son bilan si et seulement s'il est éteint – c'est-à-dire lorsque l'obligation précisée au contrat est éteinte, qu'elle est annulée ou qu'elle arrive à expiration.

Evaluation

Evaluation initiale d'actifs et de passifs financiers

Lors de la comptabilisation initiale d'un actif ou d'un passif financier, une entité doit l'évaluer à sa juste valeur majorée, dans le cas d'un actif ou d'un passif financier qui n'est pas à la juste valeur par le biais du compte de résultat, des coûts de transaction directement imputables à l'acquisition ou à l'émission de l'actif ou du passif financier.

Evaluation ultérieure d'actifs financiers

Après leur comptabilisation initiale, une entité doit évaluer les actifs financiers, y compris les dérivés qui constituent des actifs, à leur juste valeur, sans aucune déduction au titre des coûts de transaction qui peuvent être encourus lors de leur vente ou d'une autre forme de sortie, sauf en ce qui concerne les actifs suivants :

- les prêts et créances qui doivent être évalués au coût amorti en utilisant la méthode du taux d'intérêt effectif ;
- les placements détenus jusqu'à leur échéance, qui doivent être évalués au coût amorti en utilisant la méthode du taux d'intérêt effectif ;
et
- les placements dans des instruments de capitaux propres qui n'ont pas de prix coté sur un marché actif et dont la juste valeur ne peut être évaluée de manière fiable, ainsi que les instruments dérivés liés à ces instruments de capitaux propres non cotés et qui doivent être réglés par remise de tels instruments, qui doivent être évalués au coût.

Evaluation ultérieure des passifs financiers

Après la comptabilisation initiale, une entité doit évaluer tous les passifs financiers au coût amorti en utilisant la méthode du taux d'intérêt effectif, sauf :

- les passifs financiers à la juste valeur par le biais du compte de résultat. Ces passifs, y compris les dérivés qui constituent des passifs, doivent être mesurés à la juste valeur, à l'exception d'un passif dérivé lié à et devant être réglé par remise d'un instrument de capitaux propres non coté dont la juste valeur ne peut être évaluée de façon fiable, qui doit être évalué au coût ;
- les passifs financiers qui surviennent lorsqu'un transfert d'actif financier ne répond pas aux conditions de décomptabilisation ou lorsque l'approche de l'implication continue s'applique ;
- les contrats de garantie financière. Après comptabilisation initiale, l'émetteur d'un tel contrat doit l'évaluer en retenant le plus élevé :
 - entre le montant déterminé conformément à [IAS 37 "Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels"](#) ;
et
 - le montant initialement comptabilisé diminué, le cas échéant, de l'amortissement cumulé comptabilisé conformément à [IAS 18 "Produits des activités ordinaires"](#) ;
- les engagements de fournir un prêt à un taux d'intérêt inférieur au marché. Après comptabilisation initiale, l'émetteur d'un tel contrat doit l'évaluer en retenant le plus élevé :
 - le montant déterminé conformément à IAS 37 ;
et
 - le montant comptabilisé initialement diminué, le cas échéant, de l'amortissement cumulé comptabilisé conformément à IAS 18.

Les passifs financiers qui sont désignés en tant qu'éléments couverts sont soumis aux dispositions de la comptabilité de couverture.

Reclassements

Une entité :

- ne doit pas reclasser un instrument financier dans ou dérivé hors de la catégorie de la juste valeur par le biais du compte de résultat pendant que cet instrument est détenu ou émis ;
- ne doit pas reclasser un instrument financier hors de la catégorie de la juste valeur par le biais du compte de résultat si, lors de sa comptabilisation initiale, il a été désigné comme étant à la juste valeur par le biais du compte de résultat ;
et
- peut, si un actif financier n'est plus détenu en vue d'être vendu ou racheté dans un proche avenir (nonobstant le fait que l'actif financier ait été acquis ou encouru principalement en vue d'être vendu ou racheté dans un proche avenir), reclasser cet actif financier hors de la catégorie de la juste valeur par le biais du compte de résultat, à condition que les conditions du paragraphe 50B ou du paragraphe 50D de la norme soient satisfaites.

Une entité ne doit pas reclasser un instrument financier dans la catégorie de la juste valeur par le biais du compte de résultat après sa comptabilisation initiale.

Un actif financier auquel s'applique le paragraphe 50c) (à l'exception des actifs financiers du type décrit au paragraphe 50D) ne peut être reclassé hors de la catégorie de la juste valeur par le biais du compte de résultat que dans des cas rares.

Un actif financier classé comme disponible à la vente et auquel se serait appliquée la définition des prêts et des créances (s'il n'avait pas été désigné comme disponible à la vente) peut être reclassé hors de la catégorie des actifs disponibles à la vente dans la catégorie des prêts et créances si l'entité a l'intention et la capacité de détenir l'actif financier dans un avenir prévisible ou jusqu'à son échéance.

Profits et pertes

Un profit ou une perte résultant d'une variation de la juste valeur d'un actif ou d'un passif financier qui ne fait pas partie d'une relation de couverture doit être comptabilisé comme suit :

- un profit ou une perte sur un actif ou un passif financier classé comme étant à la juste valeur par le biais du compte de résultat doit être comptabilisé(e) au compte de résultat ;
- un gain ou une perte sur un actif financier disponible à la vente doit être comptabilisé(e) directement en capitaux propres dans le tableau de variation des capitaux propres, à l'exception des pertes de valeur et des profits et pertes de change, jusqu'à sa décomptabilisation, moment où le profit ou la perte cumulés précédemment comptabilisés en capitaux propres doivent alors être inclus dans le résultat. Toutefois, les intérêts calculés selon la méthode de l'intérêt effectif sont comptabilisés en résultat. Les dividendes afférents à un instrument de capitaux propres sont comptabilisés en résultat dès qu'est établi le droit de l'entité d'en recevoir le paiement.

Pour les actifs et passifs financiers comptabilisés au coût amorti, un profit ou une perte est comptabilisé(e) en résultat lorsque l'actif financier ou le passif financier est décomptabilisé ou déprécié, et par le biais du processus d'amortissement. Toutefois, pour les actifs et passifs financiers qui sont des éléments couverts, la comptabilisation du profit ou de la perte doit suivre les modalités énoncées dans la norme.

Dépréciation et irrécouvrabilité d'actifs financiers

A chaque date de clôture, une entité doit apprécier s'il existe une indication objective de dépréciation d'un actif financier ou d'un groupe d'actifs financiers.

Couverture

S'il existe une relation de couverture désignée entre un instrument de couverture et un élément couvert, la comptabilisation du profit ou de la perte sur l'instrument de couverture et sur l'élément couvert doit suivre les modalités prescrites par la présente norme.

Comptabilité de couverture

Il existe trois types de relations de couverture :

- la couverture de juste valeur : une couverture de l'exposition aux variations de la juste valeur d'un actif ou d'un passif comptabilisé ou d'un engagement ferme non comptabilisé, ou encore d'une partie identifiée de cet actif, de ce passif ou de cet engagement ferme, qui est attribuable à un risque particulier et qui peut affecter le résultat ;
- le couverture de flux de trésorerie : une couverture de l'exposition aux variations de flux de trésorerie qui : (i) est attribuable à un risque particulier associé à un actif ou à un passif comptabilisé (par exemple à tout ou partie des paiements d'intérêt futurs sur une dette à taux variable) ou à une transaction prévue hautement probable ; et (ii) pourrait affecter le résultat ;
- la couverture d'un investissement net dans une activité à l'étranger, tel que défini dans [IAS 21 "Effets des variations des cours des monnaies étrangères"](#).

Une relation de couverture remplit les conditions requises pour l'application de la comptabilité de couverture si, et seulement si, toutes les conditions suivantes sont réunies :

- à l'origine de la couverture, il existe une désignation et une documentation formalisées décrivant la relation de couverture ainsi que l'objectif de l'entité en matière de gestion des risques et de stratégie de couverture ;
- l'on s'attend à ce que la couverture soit hautement efficace dans la compensation des variations de juste valeur ou de flux de trésorerie attribuables au risque couvert, en accord avec la stratégie de gestion des risques décrite à l'origine pour cette relation de couverture particulière ;
- pour les couvertures de flux de trésorerie, une transaction prévue qui fait l'objet de la couverture doit être hautement probable et doit comporter une exposition aux variations de flux de trésorerie qui pourrait in fine affecter le résultat ;
- l'efficacité de la couverture peut être mesurée de façon fiable, c'est-à-dire que la juste valeur ou les flux de trésorerie de l'élément couvert attribuables au risque couvert et la juste valeur de l'instrument de couverture peuvent être mesurés de façon fiable ;
- la couverture est évaluée de façon continue et déterminée comme ayant été effectivement hautement efficace durant toutes les périodes couvertes par les états financiers pour lesquels la couverture a été désignée.

S'agissant des couvertures de juste valeur, le profit ou la perte résultant de la réévaluation de l'instrument de couverture à la juste valeur (pour un instrument de couverture dérivé) ou la composante en monnaie étrangère de sa valeur comptable évaluée selon IAS 21 (pour un instrument de couverture non dérivé) doit être comptabilisé(e) en résultat ; le profit ou la perte sur l'élément couvert attribuable au risque couvert doit ajuster la valeur comptable de l'élément couvert et être comptabilisé(e) en résultat.

Concernant la couverture des flux de trésorerie, la partie du profit ou de la perte sur l'instrument de couverture qui est considérée constituer une couverture efficace doit être comptabilisée directement en capitaux propres et la partie inefficace du profit ou de la perte sur l'instrument de couverture doit être comptabilisée en résultat.

Pour la couverture d'un investissement net, la partie du profit ou de la perte sur l'instrument de couverture qui est considérée constituer une couverture efficace doit être comptabilisée directement en capitaux propres et la partie inefficace doit être comptabilisée dans le compte de résultat.

Date d'entrée en vigueur et transition

Les entités doivent appliquer IAS 39 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2005. Une application anticipée est autorisée. De très nombreuses dispositions spécifiques sont prévues par la norme.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **Amendements à IAS 39**
▶ **"Instruments financiers : comptabilisation et évaluation" intitulés "Eléments éligibles à la couverture"**

Date maj : 23/09/2009

Amendements à IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation" intitulés "Eléments éligibles à la couverture"

L' *International Accounting Standards Board* (IASB) a publié, le 31 juillet 2008, les amendements à [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#) intitulés "Eléments éligibles à la couverture".

Ces amendements apportent des clarifications quant à l'application de la comptabilité de couverture à la composante inflation des instruments financiers et quant aux contrats d'option, lorsqu'ils sont utilisés comme instrument de couverture.

Ces amendements ont été adoptés au niveau européen par le [règlement](#) CE n° 839/2009 du 15 septembre 2009. En vertu de l'article 2 de ce règlement, les entreprises appliquent ces amendements au plus tard à la date d'ouverture de leur premier exercice commençant après le 30 juin 2009.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **Amendements à IAS 39 et à IFRS 7 intitulés "Reclassement d'actifs financiers"**

Date maj : 17/09/2009

Amendements à IAS 39 et à IFRS 7 intitulés "Reclassement d'actifs financiers"

L' *International Accounting Standards Board* (IASB) a publié, le 13 octobre 2008, des amendements à IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation" et à IFRS 7 "Instruments financiers : informations à fournir" qui permettent le reclassement de certains instruments financiers. Ces amendements à IAS 39 introduisent la possibilité d'effectuer des reclassements pour les sociétés qui appliquent les IFRS, ce qui était déjà prévu par les principes comptables généralement acceptés (GAAP ou *generally accepted accounting principles*) aux Etats-Unis, dans de rares circonstances.

La détérioration des marchés de capitaux mondiaux au cours du troisième trimestre de l'année 2008, constitue un exemple possible de rares circonstances citées dans ces amendements aux IFRS et justifie, par conséquent, leur publication immédiate. Cette disposition permet aux entreprises qui appliquent les IFRS d'utiliser ces amendements, si elles le souhaitent, à compter du 1er juillet 2008.

Ces amendements sont les derniers d'une série de mesures que l'IASB a prises pour faire face à la crise financière. L'IASB a travaillé avec de nombreux autres organismes régionaux et internationaux, notamment le Forum de Stabilité Financière, pour apporter des solutions aux problèmes de *reporting* financier issus de la crise financière. En apportant ces réponses à la crise, l'IASB prend acte des préoccupations exprimées par les dirigeants et les ministres des finances européens à travers le Conseil de l'ECOFIN, visant à s'assurer que "les institutions financières européennes ne sont pas désavantagées vis-à-vis de leurs concurrents internationaux en termes de règles comptables et d'interprétations". Les amendements publiés par l'IASB répondent au souhait de réduire les différences entre IFRS et US GAAP, d'une manière qui permette la production d'une information financière de haute qualité pour les investisseurs à travers les marchés globaux de capitaux.

	US GAAP	Amendements à IAS 39
Reclassement des titres retirés de la catégorie "détenus à des fins de transaction" dans de rares circonstances	Autorisé	Autorisé
Reclassement dans la catégorie des prêts (comptabilisés au coût historique) si l'intention et la capacité de l'entité de détenir dans un futur prévisible (prêts) ou jusqu'à l'échéance (instruments de dette)	Autorisé	Autorisé
Reclassement si l'option "juste valeur" avait été auparavant choisie	Non autorisé	Non autorisé

Pour télécharger (en anglais) le [communiqué de presse](#) (164 Ko) de l'IASB.

Ces amendements ont été adoptés par le [règlement CE n° 1004/2008](#) du 15 octobre 2008.

Modification postérieure des amendements

L'IASB a publié, le 27 novembre 2008, une version modifiée des amendements "Reclassement d'actifs financiers" apportés à IAS 39 et à IFRS 7 qu'il avait adoptés le 13 octobre précédent.

Cette version modifiée a pour objectif de répondre à plusieurs demandes de clarification concernant la date d'entrée en vigueur de ces amendements.

Les modifications apportées par l'IASB aux amendements "Reclassement d'actifs financiers" dans la version publiée le 27 novembre 2008 figurent ci-dessous en caractères gras (il convient de remarquer que toutes les clarifications apportées par l'IASB ne modifient pas nécessairement de manière significative la traduction qui a été réalisée par la CE).

Règlement CE n° 1004/2008 adopté le 15 octobre 2008	Traduction en français de la version modifiée le 27 novembre 2008 des amendements "Reclassement d'actifs financiers"
Date d'entrée en vigueur et transition (§ 103 G)	Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires (§ 103 H)
Reclassement des actifs financiers (amendements d'IAS 39 et d'IFRS 7), publié en octobre 2008, a modifié les paragraphes 50 et AG8 et ajouté les paragraphes 50B à 50F. Une entité doit appliquer ces amendements à compter du 1er juillet 2008. Une	Reclassement des actifs financiers (amendements d'IAS 39 et d'IFRS 7), publié en octobre 2008, a modifié les paragraphes 50 et AG8 et ajouté les paragraphes 50B à 50F. Une entité doit appliquer ces amendements le 1er juillet 2008 ou après cette date.

entité ne doit pas reclasser un actif financier selon les paragraphes 50B, 50D ou 50E avant le 1er juillet 2008. Un reclassement d'un actif financier effectué au cours d'une période commençant le 1er novembre 2008 ou après cette date ne prend effet qu'à la date du reclassement. Le reclassement d'un actif financier selon le paragraphe 50B, 50D ou 50E ne doit pas être appliqué de façon rétrospective aux périodes de reporting prenant fin avant la date d'entrée en vigueur du présent paragraphe."	Une entité ne doit pas reclasser un actif financier selon les paragraphes 50B, 50D ou 50E avant le 1er juillet 2008. Un reclassement d'un actif financier effectué le 1er novembre 2008 ou après cette date ne prend effet qu'à la date du reclassement. Le reclassement d'un actif financier selon le paragraphe 50B, 50D ou 50E ne doit pas être appliqué de façon rétrospective avant le 1er juillet 2008.
--	---

La version modifiée de ces amendements a été adoptée dans le [règlement CE n° 824/2009](#) du 9 septembre 2009.

Pour consulter le [site Internet](#) de l'IASB.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **Amendements à IAS 39 et à IFRIC 9 intitulés "Dérivés incorporés"**

Date maj : 10/12/2009

Amendements à IAS 39 et à IFRIC 9 intitulés "Dérivés incorporés"

La Commission européenne a publié le règlement CE n° 1171/2009 du 30 novembre 2009 portant adoption d'[amendements](#) apportés à [IFRIC 9 "Réexamen de dérivés incorporés"](#) et à [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#), intitulés "Dérivés incorporés".

Ces modifications, publiées antérieurement par l'*International Accounting Standards Board* (IASB), le 12 mars 2009, visent à clarifier la comptabilisation d'instruments financiers dérivés incorporés dans des contrats lorsqu'un actif financier hybride est reclassé hors de la catégorie de la juste valeur par le biais du compte de résultat.

En vertu de l'article 2 du règlement, les entreprises appliquent ces amendements au plus tard à la date d'ouverture de leur premier exercice commençant après **le 31 décembre 2008**.

Pour télécharger la version française du [règlement](#) (813 Ko) CE n° 1171/2009.

Pour se connecter au [site Internet](#) de la CE (section comptable).

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

► Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 40 "Immeubles de placement"**

Date maj : 30/04/2009

IAS 40 "Immeubles de placement"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 40 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2238/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 40 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2003 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 40 "Immeubles de placement" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

La dernière version révisée d'IAS 40 a été publiée par l'IASB le 18 décembre 2003. Cependant, cette norme a fait l'objet d'amendements, dont certains ont été adoptés au sein de l'Union européenne. Ils sont présentés succinctement ci-après à la rubrique "Au niveau de l'Union européenne".

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

IAS 40 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2238/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 40 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2003 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IAS 40 "Immeubles de placement"](#) (153 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour IAS 40 dans les règlements communautaires portant sur les normes suivantes :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le § A30 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 70/2009](#) du 23 janvier 2009 portant adoption des [améliorations annuelles des IFRS \(2006-2008\)](#) : consulter les pages 21/29 à 21/31 et 21/36.

Champ d'application

IAS 40 s'applique à la comptabilisation, à l'évaluation et aux informations à fournir sur les immeubles de placement.

Définitions

Un *immeuble de placement* est un bien immobilier (terrain ou bâtiment – ou partie d'un bâtiment – ou les deux) détenu (par le propriétaire ou par le preneur dans le cadre d'un contrat de location-financement) pour en retirer des loyers ou pour valoriser le capital ou les deux, plutôt que pour :

- l'utiliser dans la production ou la fourniture de biens ou de services ou à des fins administratives ;
ou
- le vendre dans le cadre de l'activité ordinaire.

Sont, par exemple, des immeubles de placement :

- un terrain détenu pour valoriser le capital à long terme plutôt que pour une vente à court terme dans le cadre de l'activité ordinaire ;

- un terrain détenu pour une utilisation future actuellement indéterminée (si une entité n'a pas déterminé qu'elle utilisera le terrain soit comme un bien immobilier occupé par son propriétaire, soit pour le vendre à court terme dans le cadre de son activité ordinaire, le terrain est considéré comme étant détenu pour valoriser le capital) ;
- un bâtiment appartenant à l'entité (ou détenu par l'entité dans le cadre d'un contrat de location-financement) et donné en location dans le cadre d'un ou plusieurs contrats de location simple ;
- un bâtiment vacant mais détenu en vue d'être loué dans le cadre d'un ou plusieurs contrats de location simple.

Sont, par exemple, des éléments qui ne sont pas des immeubles de placement :

- un bien immobilier détenu en vue de sa vente dans le cadre de l'activité ordinaire ou du processus de construction ou d'aménagement pour ladite vente (voir [IAS 2 "Stocks"](#)), par exemple, un bien immobilier acquis exclusivement pour être vendu ultérieurement dans un avenir proche ou être aménagé et revendu ;
- un bien immobilier en cours de construction ou d'aménagement pour le compte de tiers (voir [IAS 11 "Contrats de construction"](#)) ;
- un bien immobilier occupé par son propriétaire (voir [IAS 16 "mmobilisations corporelles"](#)), y compris (entre autres choses) un bien immobilier détenu en vue de son utilisation future comme bien immobilier occupé par son propriétaire, un bien immobilier détenu en vue de son aménagement futur et de son utilisation ultérieure comme bien immobilier occupé par son propriétaire, un bien immobilier occupé par des membres du personnel (que ceux-ci paient ou non un loyer aux conditions de marché) et un bien immobilier occupé par son propriétaire en attendant d'être vendu ;
- un bien immobilier en cours de construction ou d'aménagement en vue d'une utilisation ultérieure en tant qu'immeuble de placement. IAS 16 s'applique à ce type de bien immobilier jusqu'à l'achèvement de la construction ou de l'aménagement, moment auquel le bien immobilier devient alors un immeuble de placement auquel s'applique la présente norme. Cependant, la présente norme s'applique aux immeubles de placement existants en cours de réaménagement et qui continueront dans le futur à être utilisés en tant qu'immeubles de placement ;
- un bien immobilier donné en location à une autre entité dans le cadre d'un contrat de location-financement.

Comptabilisation

Un immeuble de placement doit être comptabilisé en tant qu'actif, si, et uniquement si :

- il est probable que les avantages économiques futurs associés à l'immeuble de placement iront à l'entité ;
et que
- le coût de l'immeuble de placement peut être évalué de façon fiable.

Evaluation lors de la comptabilisation

Un immeuble de placement doit être évalué initialement à son coût. Les coûts de transaction doivent être inclus dans l'évaluation initiale.

Le coût d'un immeuble de placement comprend son prix d'achat et toutes les dépenses directement attribuables. Les dépenses directement attribuables sont, par exemple, les honoraires juridiques, les droits de mutation et autres coûts de transaction.

Le coût initial d'un droit sur un bien immobilier détenu dans le cadre d'un contrat de location et classé comme immeuble de placement doit être déterminé selon ce qui est prescrit pour un contrat de location-financement au paragraphe 20 d' [IAS 17 "Contrats de location"](#), c'est-à-dire que l'actif sera comptabilisé au plus faible de la juste valeur du bien immobilier et de la valeur actuelle des paiements minimaux au titre de la location. Un montant équivalent doit être comptabilisé en tant que passif conformément à ce même paragraphe.

Evaluation après comptabilisation

Méthode comptable

Une entité doit choisir comme méthode comptable soit le modèle de la juste valeur, soit le modèle du coût et doit appliquer cette méthode à tous ses immeubles de placement.

Modèle de la juste valeur

Un profit ou une perte résultant d'une variation de la juste valeur d'un immeuble de placement doit être comptabilisé en résultat dans la période au cours de laquelle il se produit.

La juste valeur d'un immeuble de placement est le prix auquel cet actif pourrait être échangé entre parties bien informées, consentantes et agissant dans des conditions de concurrence normale.

Une entité détermine la juste valeur sans aucune déduction des coûts de transaction qu'elle peut encourir lors de la vente ou de toute autre forme de sortie.

La juste valeur d'un immeuble de placement doit refléter les conditions du marché à la date de clôture.

Incapacité à déterminer de façon fiable la juste valeur

Si, auparavant, l'entité évaluait un immeuble de placement à la juste valeur, elle doit continuer à l'évaluer à la juste valeur jusqu'à sa sortie, même si des transactions comparables sur le marché deviennent moins fréquentes ou si les prix de marché deviennent moins facilement disponibles.

Modèle du coût

Après la comptabilisation initiale, une entité qui choisit le modèle du coût doit évaluer l'ensemble de ses immeubles de placement selon les dispositions d'IAS 16 relatives ce modèle.

Transferts

Des transferts, entrées ou sorties, de la catégorie immeubles de placement doivent être effectués si, et uniquement si, il y a changement d'utilisation mis en évidence par :

- un commencement d'occupation par le propriétaire, pour un transfert de la catégorie des immeubles de placement vers la catégorie biens occupés par leur propriétaire ;
- un commencement d'aménagement en vue d'une vente, pour un transfert de la catégorie immeubles de placement vers la catégorie stocks ;
- une fin d'occupation par le propriétaire, pour un transfert de la catégorie immeubles occupés par leur propriétaire vers la catégorie biens de placement ;
- le commencement d'un contrat de location simple au profit d'une autre partie, pour un transfert de la catégorie stocks vers la catégorie des immeubles de placement ;
ou
- la fin de la construction ou de l'aménagement, pour un transfert de la catégorie immeubles en cours de construction ou d'aménagement (couvert par IAS 16) vers la catégorie immeubles de placement.

Pour un transfert d'un immeuble de placement évalué à la juste valeur vers la catégorie biens immobiliers occupés par leur propriétaire ou la catégorie stocks, le coût présumé du bien immobilier pour sa comptabilisation ultérieure selon IAS 16 ou IAS 2 doit être sa juste valeur à la date du changement d'utilisation.

Si un bien immobilier occupé par son propriétaire devient un immeuble de placement qui sera comptabilisé à la juste valeur, l'entité doit appliquer IAS 16 jusqu'à la date du changement d'utilisation. L'entité doit traiter toute différence à cette date entre la valeur comptable du bien immobilier selon IAS 16 et sa juste valeur de la même manière qu'une réévaluation selon IAS 16.

Pour un transfert de la catégorie stocks vers la catégorie immeubles de placement qui sera comptabilisé à la juste valeur, toute différence entre la juste valeur du bien immobilier à cette date et sa valeur comptable antérieure doit être comptabilisée en résultat.

Lorsqu'une entité achève la construction ou l'aménagement d'un immeuble de placement construit pour elle-même, qui sera comptabilisé à la juste valeur, toute différence entre la juste valeur du bien immobilier à cette date et sa valeur comptable antérieure doit être comptabilisée dans le résultat.

Sorties

Un immeuble de placement doit être décomptabilisé (éliminé du bilan) lors de sa sortie ou lorsque son utilisation est arrêtée de manière permanente et qu'aucun avantage économique futur n'est attendu de sa sortie.

Les profits ou pertes résultant de la mise hors service ou de la sortie d'un immeuble de placement doivent être déterminé(e)s comme la différence entre le produit net de la sortie et la valeur comptable de l'actif et doivent être comptabilisé(e)s en résultat dans la période où intervient la mise hors service ou la sortie de l'actif.

Les indemnités reçues de tiers et relatives à des immeubles de placement dépréciés, perdus ou abandonnés doivent être comptabilisées en résultat lorsqu'elles deviennent exigibles.

Informations à fournir

Selon IAS 40, une entité doit notamment fournir les informations suivantes :

- si elle applique le modèle de la juste valeur ou le modèle du coût ;
- si elle applique le modèle de la juste valeur, si des droits sur des biens immobiliers détenus dans le cadre de contrats de location simple sont classés et comptabilisés comme immeubles de placement et dans quelles circonstances ;
- lorsque le classement est difficile, les critères qu'elle utilise pour distinguer un immeuble de placement d'un bien immobilier occupé par son propriétaire et d'un bien immobilier détenu en vue de sa vente dans le cadre de l'activité ordinaire ;
- les méthodes et les hypothèses importantes retenues pour déterminer la juste valeur des immeubles de placement ;
- dans quelle mesure la juste valeur des immeubles de placement repose sur une évaluation par un évaluateur indépendant ayant une qualification professionnelle pertinente et reconnue ;
- les montants comptabilisés en résultat au titre des produits locatifs des immeubles de placement et de leurs charges opérationnelles directes (y compris les réparations et la maintenance).

Une entité qui applique le modèle de la juste valeur doit également fournir un rapprochement entre la valeur comptable des immeubles de placement à l'ouverture et à la clôture de la période montrant les informations suivantes :

- les entrées, en indiquant séparément celles qui résultent d'acquisitions et celles qui résultent de dépenses ultérieures comptabilisées dans la valeur comptable d'un actif ;
- les entrées résultant d'acquisitions dans le cadre de regroupements d'entreprises ;
- les actifs classés comme détenus en vue de la vente ou inclus dans un groupe destiné à être cédé classé comme détenu en vue de la vente selon [IFRS 5 "Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées"](#) et autres sorties ;
- les profits ou pertes nets résultant d'ajustement de la juste valeur ;
- les transferts vers et depuis les catégories stocks et biens immobiliers occupés par leur propriétaire ;
et
- autres variations.

Une entité appliquant le modèle du coût doit, en outre, indiquer :

- les modes d'amortissement utilisés ;
- les durées de vie ou les taux d'amortissement utilisés ;
- la valeur comptable brute et le cumul des amortissements en début et en fin de période ;
- un rapprochement entre la valeur comptable de l'immeuble de placement à l'ouverture et à la clôture de la période ;
- la juste valeur de l'immeuble de placement.

Date d'entrée en vigueur

Une entité doit appliquer IAS 40 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2005. Une application anticipée est encouragée. Si une entité applique IAS 40 pour une période ouverte avant le 1er janvier 2005, elle doit l'indiquer.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

► Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IAS 41 "Agriculture"** Date maj :
30/04/2009

IAS 41 "Agriculture"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IAS 41 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2238/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 41 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASC (devenu IASB) publiée en février 2001 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IAS 41 "Agriculture" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

La dernière version révisée d'IAS 41 a été publiée par l'IASC (devenu IASB) en février 2001. Cependant, cette norme a fait l'objet d'amendements, dont certains ont été adoptés au sein de l'Union européenne. Ils sont présentés succinctement ci-après à la rubrique "Au niveau de l'Union européenne".

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

IAS 41 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2238/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IAS 41 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASC (devenu IASB) publiée en février 2001 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger (en version française) [IAS 41 "Agriculture"](#) (125 Ko) publiée dans ce règlement.

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour IAS 41 dans les règlements communautaires portant sur les normes suivantes :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le § A31 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 70/2009](#) du 23 janvier 2009 portant adoption des [améliorations aux IFRS \(2006-2008\)](#) : consulter les pages 21/31, 21/34, 21/36 et 21/37.

Champ d'application

IAS 41 s'applique à la comptabilisation des éléments suivants, lorsqu'ils sont liés à une activité agricole :

- actifs biologiques ;
- produit agricole au moment de la récolte ;
et
- subventions publiques.

En revanche, IAS 41 ne s'applique pas :

- aux terrains liés à une activité agricole (voir [IAS 16 "Immobilisations corporelles"](#) et [IAS 40 "Immeubles de placement"](#)) ;
et
- aux immobilisations incorporelles liées à une activité agricole (voir [IAS 38 "Immobilisations incorporelles"](#)).

Définitions

Définitions relatives à l'agriculture

Le *produit agricole* est le produit récolté des actifs biologiques de l'entreprise.

Un *actif biologique* est un animal ou une plante vivants.

La *transformation biologique* comprend les processus de croissance, d'appauvrissement, de production et de procréation, qui engendrent des changements qualitatifs ou quantitatifs dans l'actif biologique.

Définitions générales

Un *marché actif* est un marché pour lequel sont réunies les conditions ci-après :

- les éléments négociés sur ce marché sont homogènes ;
- on peut normalement trouver à tout moment des acheteurs et des vendeurs consentants, et
- les prix sont mis à la disposition du public.

La *juste valeur* est le montant pour lequel un actif pourrait être échangé, ou un passif réglé, entre parties bien informées, consentantes et agissant dans des conditions de concurrence normale.

Comptabilisation et évaluation

Une entité doit comptabiliser un actif biologique ou un produit agricole si, et seulement si :

- l'entité a le contrôle de l'actif du fait d'événements passés ;
- il est probable que les avantages économiques futurs associés à cet actif iront à l'entité ; et
- la juste valeur ou le coût de cet actif peut être évalué de façon fiable.

Un actif biologique doit être évalué lors de la comptabilisation initiale et à chaque date de clôture à sa juste valeur diminuée des frais estimés du point de vente, sauf lorsque la juste valeur ne peut être déterminée de façon fiable (voir ci-dessous).

Le produit agricole récolté à partir des actifs biologiques d'une entité doit être évalué à sa juste valeur diminuée des frais estimés du point de vente au moment de la récolte. Cette évaluation est le coût à cette date selon [IAS 2 "Stocks"](#), ou selon une autre norme comptable applicable.

Profits et pertes

Un profit ou une perte résultant de la comptabilisation initiale d'un actif biologique à sa juste valeur diminuée des frais du point de vente estimés et d'une variation de la juste valeur diminuée des frais du point de vente estimés d'un actif biologique devra être inclus dans le résultat net de la période pendant laquelle il se produit.

Un profit ou une perte résultant de la comptabilisation initiale d'un produit agricole à la juste valeur diminuée des frais estimés au point de vente doit être inclus dans le résultat net de l'exercice au cours duquel il se produit.

Un profit ou une perte peut survenir lors de la comptabilisation initiale d'un produit agricole du fait de la récolte.

Incapacité à mesurer la juste valeur de façon fiable

Il est présumé que la juste valeur d'un actif biologique peut être évaluée de manière fiable. Toutefois, cette présomption peut être réfutée uniquement lors de la comptabilisation initiale d'un actif biologique pour lequel les prix ou valeurs déterminés par le marché ne sont pas disponibles et pour lequel les autres méthodes d'évaluation de la juste valeur sont manifestement reconnues non fiables. Si tel est le cas, cet actif biologique doit être évalué à son coût diminué du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur. Une fois que la juste valeur d'un tel actif biologique est susceptible d'être évaluée de manière fiable, une entité doit l'évaluer à sa juste valeur diminuée des coûts estimés du point de vente. Une fois qu'un actif biologique non courant satisfait aux critères de classification comme détenu en vue de la vente (ou est inclus dans un groupe destiné à être cédé classé comme étant détenu en vue de la vente) selon [IFRS 5 "Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées"](#), il est présumé que la juste valeur peut être évaluée de façon fiable.

Dans tous les cas, une entité doit évaluer le produit agricole au moment de la récolte à sa juste valeur diminuée des frais au point de vente estimés. La présente norme reflète l'idée que la juste valeur d'un produit agricole au moment de la récolte peut toujours être mesurée de manière fiable.

Pour déterminer les coûts, le cumul des amortissements et le cumul des pertes de valeur, une entité doit prendre en considération IAS 2 Stoks, IAS 16 Immobilisations corporelles et IAS 36 Dépréciation d'actifs.

Subventions publiques

Une subvention publique sans conditions liée à un actif biologique évalué à sa juste valeur diminuée des frais du point de vente doit être comptabilisée comme un revenu lorsque la subvention publique est libérée.

Si une subvention publique liée à un actif biologique, évalué à sa juste valeur diminuée des frais estimés du point de vente, est soumise à condition, y compris lorsque la subvention publique impose à l'entité de ne pas s'engager dans des activités agricoles spécifiques, l'entité devra comptabiliser la subvention publique comme un revenu, si et uniquement si les conditions liées à la subvention publique sont remplies.

Informations à fournir

Une entité doit indiquer le résultat global pendant la période courante provenant de la comptabilisation initiale des actifs biologiques et des produits agricoles et de la variation de la juste valeur des actifs biologiques diminuée des frais estimés du point de vente.

Une entité doit fournir une description de chaque groupe d'actifs biologiques.

L'entité est notamment invitée à fournir une description quantifiée de chaque groupe d'actifs biologiques, en distinguant les actifs biologiques consommables et producteurs ou en distinguant les actifs biologiques adultes et immatures, s'il y a lieu.

Une entité doit communiquer les informations suivantes :

- la nature de ses activités pour chacun des groupes d'actifs biologiques ;
et
- les évaluations ou estimations non financières de quantités physiques de :
 1. chaque groupe d'actifs biologiques de l'entité à la fin de la période ;
et
 2. la production de produits agricoles au cours de la période.

Une entité doit indiquer les méthodes et hypothèses significatives appliquées pour déterminer la juste valeur de chaque groupe de produits agricoles au moment de la récolte et de chaque groupe d'actifs biologiques.

Une entreprise doit également fournir des informations complémentaires concernant les actifs biologiques lorsque la juste valeur ne peut être mesurée de façon fiable.

Date d'entrée en vigueur

IAS 41 s'applique aux états financiers annuels des périodes ouvertes à compter du 1er janvier 2003. Une application anticipée est encouragée. Si une entité applique IAS 41 au titre de périodes ouvertes avant le 1er janvier 2003, elle doit l'indiquer.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / IFRS 1 "Première adoption des IFRS"

Date maj : 06/01/2011

IFRS 1 "Première adoption des IFRS"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement](#) CE n° 1126/2008) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008. Puis, le 25 novembre 2009, la CE a publié le [règlement](#) CE n° 1136/2009 portant adoption de la version restructurée par l'IASB d'IFRS 1, en novembre 2008.

Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRS 1 telle que publiée dans le règlement CE n° 1136/2009 du 25 novembre 2009, qui reprend la version de l'IASB publiée le 27 novembre 2008.

Les [amendements](#) à IFRS 1 intitulés "Exemptions supplémentaires pour les premiers adoptants" publiés par l'IASB, le 23 juillet 2009, ont été adoptés par le [règlement](#) CE n° 550/2010.

Les [amendements](#) à IFRS 1 intitulés "Exemption limitée de l'obligation de fournir des informations comparatives selon IFRS 7 pour les premiers adoptants" publiés par l'IASB, le 28 janvier 2010, ont été adoptés par le [règlement](#) CE n° 574/2010.

En revanche, les amendements contenus dans la version définitive des [améliorations annuelles](#) apportées aux IAS/IFRS (2008-2010) n'ont pas encore été adoptés au niveau européen.

De même, les [amendements](#) à IFRS 1 intitulés "Hyperinflation grave et suppression des dates d'application fermes pour les nouveaux adoptants", publiés par l'IASB le 20 décembre 2010, n'ont pas encore été adoptés au niveau européen.

Avertissement

Ce résumé d'IFRS 1 "Première application des IFRS" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

• Au niveau de l'IASB

IFRS 1 a été publiée par l'IASB en novembre 2008. Les [amendements](#) à IFRS 1 intitulés "Exemptions supplémentaires pour les premiers adoptants", publiés par l'IASB le 23 juillet 2009, ont été adoptés par le [règlement](#) CE n° 550/2010. Les [amendements](#) à IFRS 1 intitulés "Exemption limitée de l'obligation de fournir des informations comparatives selon IFRS 7 pour les premiers adoptants" publiés par l'IASB, le 28 janvier 2010, ont été adoptés par le [règlement](#) CE n° 574/2010.

En revanche, les amendements contenus dans la version définitive des [améliorations annuelles](#) apportées aux IAS/IFRS (2008-2010) n'ont pas encore été adoptés au niveau européen.

De même, les [amendements](#) à IFRS 1 intitulés "Hyperinflation grave et suppression des dates d'application fermes pour les nouveaux adoptants", publiés par l'IASB le 20 décembre 2010, n'ont pas encore été adoptés au niveau européen.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

• Au niveau de l'Union européenne

IFRS 1 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRS 1 telle que publiée dans le règlement CE n° 1136/2009 du 25 novembre 2009, qui reprend la version de l'IASB publiée en novembre 2008. Pour télécharger en version française [IFRS 1 "Première application des IFRS"](#) (903 Ko) publiée dans le règlement CE n° 1136/2009.

Les [amendements](#) à IFRS 1 intitulés "Exemptions supplémentaires pour les premiers adoptants", publiés par l'IASB le 23 juillet 2009, ont été adoptés par le [règlement](#) CE n° 550/2010.

Les [amendements](#) à IFRS 1 intitulés "Exemption limitée de l'obligation de fournir des informations comparatives selon IFRS 7 pour les premiers adoptants" publiés par l'IASB, le 28 janvier 2010, ont été adoptés par le [règlement](#) CE n° 574/2010.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **Amendements à IFRS 1 "Première adoption des IFRS" - Exemptions supplémentaires pour les premiers adoptants**

Date maj : 08/07/2010

Amendements à IFRS 1 "Première adoption des IFRS" - Exemptions supplémentaires pour les premiers adoptants

La Commission européenne (CE) a publié le règlement n° 550/2010 du 23 juin 2010 portant adoption des amendements à [IFRS 1 "Première adoption des IFRS"](#), intitulés "[exemptions supplémentaires pour les premiers adoptants](#)".

Le 23 juillet 2009, l'*International Accounting Standards Board* (IASB) a publié des amendements à IFRS 1. Ces modifications autorisent les entités ayant des activités dans le domaine du pétrole ou du gaz et qui adoptent les IFRS pour la première fois à utiliser la valeur comptable des actifs pétroliers et gaziers telle que déterminée selon le référentiel comptable antérieur. Les entités qui décident de faire usage de cette exemption doivent mesurer les passifs pétroliers et gaziers liés au démantèlement, à la remise en état et les passifs similaires conformément à [IAS 37 "Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels"](#) et comptabiliser ces passifs dans les résultats non distribués. Les modifications apportées à IFRS 1 concernent aussi la réévaluation de la détermination de l'existence de contrats de location.

En vertu de l'article 2 du présent règlement, les entreprises appliquent les modifications apportées à IFRS 1 au plus tard à la date d'ouverture de leur premier exercice commençant après le 31 décembre 2009.

Pour télécharger en version française le [règlement](#) (809 Ko) CE n° 550/2010.

Pour se connecter au [site Internet](#) de la CE (rubrique comptable).

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **Amendements à IFRS 1 intitulés**
▶ **"exemption limitée de l'obligation de fournir des informations comparatives selon IFRS 7 pour les**
1ers adoptants"

Date maj : 16/07/2010

Amendements à IFRS 1 intitulés "exemption limitée de l'obligation de fournir des informations comparatives selon IFRS 7 pour les 1ers adoptants"

La Commission européenne (CE) a publié le règlement CE n° 574/2010 du 30 juin 2010 qui porte adoption des amendements "exemption limitée de l'obligation de fournir des informations comparatives selon IFRS 7 pour les premiers adoptants" apportés à la norme [IFRS 1 "Première adoption des IFRS"](#).

Le 28 janvier 2010, l'*International Accounting Standards Board* (IASB) a publié les précédents amendements à IFRS 1. Il a été constaté que les premiers adoptants des normes IAS/IFRS ne bénéficiaient pas de l'exemption de l'obligation de fournir des informations comparatives selon [IFRS 7 "Instruments financiers : informations à fournir"](#) quant aux évaluations à la juste valeur et au risque de liquidité pour les périodes annuelles présentées à titre de comparatif se terminant avant le 31 décembre 2009. Les modifications d'IFRS 1 ont pour objet de permettre aux premiers adoptants de bénéficier de cette exemption.

En vertu de l'article 2 du présent règlement, les entreprises appliquent les modifications apportées à IFRS 1 et à IFRS 7 au plus tard à la date d'ouverture de leur première période annuelle commençant après le 30 juin 2010.

Pour télécharger en version française le [règlement](#) (813 Ko) CE n° 574/2010.

Pour se connecter au [site Internet](#) de la CE (rubrique comptable).

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Amendements à IFRS 1 "Première application des IFRS" concernant l'hyperinflation grave et les dates d'application fermes pour les premiers adoptants

L'International Accounting Standards Board (IASB) a publié, le 20 décembre 2010, deux amendements à IFRS 1 "Première application des IFRS" intitulés "Hyperinflation grave et suppression des dates d'application fermes pour les nouveaux adoptants".

Ces amendements font suite aux deux exposés-sondages suivants :

- Exposé-sondage 2010/10 "Suppression des dates d'application fermes pour les nouveaux adoptants" publié le 26 août 2010 ;
- Exposé-sondage 2010/12 "Hyperinflation grave" publié le 30 septembre 2010.

Dates d'application pour les premiers adoptants :

La modification introduite consiste à remplacer les références à la date ferme de transition du "1^{er} janvier 2004" par "la date de transition aux IFRS". De ce fait, les entités qui adoptent les IFRS pour la première fois ne seraient pas tenues de retravailler les opérations de décomptabilisation des actifs et passifs financiers qui sont intervenues avant la date de transition aux IFRS.

La même modification est également introduite dans la norme IFRS 9 « Instruments financiers » ; ainsi, les premiers adoptants n'auront pas à calculer les différences du premier jour sur la comptabilisation initiale des instruments financiers, lorsque l'opération est intervenue avant la date de transition aux IFRS.

Hyperinflation grave :

La modification introduite prescrit les dispositions qu'une entité doit respecter pour reprendre une présentation de ses états financiers en conformité avec les IFRS après une période durant laquelle cette entité n'a pas été en mesure de respecter ces normes, parce que sa monnaie de fonctionnement faisait l'objet d'une hyperinflation grave.

Ces amendements sont applicables aux exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 2011 ; une application anticipée est autorisée.

Pour télécharger le communiqué de presse de l'IASB  (en anglais).

Pour se connecter au [site Internet](#) de l'IASB.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IFRS 2 "Paiement fondé sur des actions"**

Date maj : 09/04/2010

IFRS 2 "Paiement fondé sur des actions"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

Puis, le 16 décembre 2008, la CE a publié le [règlement n° 1261/2008](#) portant adoption des [amendements](#) "Conditions d'acquisition et annulation" à IFRS 2 et, le 23 mars 2010, le [règlement CE n° 244/2010](#) portant adoption des [amendements](#) "Transactions intragroupe dont le paiement est fondé sur des actions et qui sont réglées en trésorerie".

IFRS 2 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 211/2005 du 4 février 2005. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRS 2 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en février 2004 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IFRS 2 "Paiement fondé sur des actions" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

IFRS 2 a été publiée par l'IASB en février 2004. Cependant, cette norme a fait l'objet d'amendements, qui sont présentés succinctement ci-après à la rubrique "Au niveau de l'Union européenne".

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

IFRS 2 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 211/2005 du 4 février 2005. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRS 2 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en février 2004 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IFRS 2 "Paiement fondé sur des actions"](#) (179 Ko) telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008.

Le 16 décembre 2008, la CE a publié le [règlement n° 1261/2008](#) portant adoption des [amendements](#) "Conditions d'acquisition et annulation" à IFRS 2.

Puis, le 23 mars 2010, la CE a publié le [règlement n° 244/2010](#) portant adoption des [amendements](#) "Transactions intragroupe dont le paiement est fondé sur des actions et qui sont réglées en trésorerie".

Postérieurement à la publication du règlement CE n° 1126/2008, des amendements subséquents ont été introduits pour IFRS 2 dans les règlements communautaires portant sur la norme ou les améliorations annuelles suivantes :

- [règlement CE n° 495/2009](#) du 3 juin 2009 portant adoption de la version révisée d' [IFRS 3 "Regroupements d'entreprises"](#) : consulter le § C2 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 243/2010](#) du 23 mars 2010 portant adoption des [améliorations annuelles](#) des normes et interprétations : consulter l'annexe.

Objectif

L'objectif d'IFRS 2 est de spécifier l'information financière à présenter par une entité qui entreprend une transaction dont le paiement est fondé sur des actions. En particulier, elle impose à une entité de refléter dans son résultat et dans sa situation financière les effets des transactions dont le paiement est fondé sur des actions, y compris les charges liées à des transactions attribuant aux membres du personnel des options sur actions.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **Amendement à IFRS 2 - Conditions d'acquisition et annulation**

Date maj : 29/06/2009

Amendement à IFRS 2 - Conditions d'acquisition et annulation

L' *International Accounting Standards Board* (IASB) a publié, le 17 janvier 2008, un amendement à [IFRS 2 "Paiement fondé sur des actions"](#) intitulé "Conditions d'acquisition et annulation". Cet amendement a été adopté au niveau européen dans le [règlement](#) CE n° 1261/2008 du 16 décembre 2008.

Cet amendement a pour double objectif :

1. de clarifier que les conditions d'acquisition de droits sont, soit des conditions de service, soit des conditions de performance (*cf.* définitions). Les autres critères d'un paiement fondé sur des actions ne constituent pas des conditions d'acquisition des droits ;
2. d'indiquer que toutes les annulations, qu'elles aient pour origine une décision prise par l'entité ou par une autre partie, doivent faire l'objet du même traitement comptable (*cf.* § 28A) - antérieurement à la publication de cet amendement, IFRS 2 précisait le traitement comptable des annulations lorsqu'une entité est à l'origine de cette décision, mais la norme ne fournissait pas d'indication sur les règles applicables lorsque l'initiative de l'annulation était prise par une partie autre que l'entité.

Ces amendements sont applicables aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2009, une application anticipée étant autorisée.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **Amendements à IFRS 2 - Transactions intragroupe dont le paiement est fondé sur des actions et qui sont réglées en trésorerie**

Date maj : 09/04/2010

Amendements à IFRS 2 - Transactions intragroupe dont le paiement est fondé sur des actions et qui sont réglées en trésorerie

L'*International Accounting Standards Board* (IASB) a publié, le 18 juin 2009, la version définitive des amendements à [IFRS 2 "Paiement fondé sur des actions"](#) qui sont intitulés "Transactions intragroupe dont le paiement est fondé sur des actions et qui sont réglées en trésorerie".

Ces amendements ont été adoptés dans le [règlement CE n° 244/2010](#) du 23 mars 2010.

Clarifications apportées

Ces amendements apportent des éclaircissements sur le traitement comptable des transactions fondées sur des actions, pour lesquelles le fournisseur des biens ou des services est payé en espèces et l'obligation est contractée par une autre entité.

Suppression des IFRIC 8 et 11

Les amendements apportés à IFRS 2 incluent également les dispositions qui étaient antérieurement contenues dans IFRIC 8 "Champ d'application d'IFRS 2" et IFRIC 11 "IFRS 2 - Actions propres et transactions intra-groupe" par la modification du § 2 et l'ajout d'un § 13A traitant des transactions pour lesquelles l'entité ne peut identifier expressément tout ou partie des biens ou services reçus (dispositions applicables à compter du 1er mai 2006) et de paragraphes à l'annexe B pour traiter de la comptabilisation des transactions entre entités d'un groupe (dispositions applicables à compter du 1er mars 2007). De ce fait, l'IASB supprime les interprétations IFRIC 8 et IFRIC 11, à compter du 1er janvier 2010, c'est-à-dire à la date d'entrée en vigueur des amendements apportés à IFRS 2 (une application anticipée de ces amendements étant possible).

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / IFRS 3 "Regroupements d'entreprises"

Date maj : 18/05/2010

IFRS 3 "Regroupements d'entreprises"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

Puis, le 3 juin 2009, la CE a adopté la version révisée d'IFRS 3 dans le règlement CE n° 495/2009.

Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRS 3 telle que publiée dans le règlement CE n° 495/2009, qui reprend la version de l'IASB publiée en janvier 2008 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 3 juin 2009.

Les amendements apportés à IFRS 3 à l'occasion de la publication des [améliorations annuelles](#) (2008-2010) des IAS/IFRS n'ont pas encore été adoptés au niveau européen.

Avertissement

Ce résumé d'IFRS 3 "Regroupements d'entreprises" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

IFRS 3 "révisée" a été publiée par l'IASB le 10 janvier 2008.

Cependant, les amendements apportés à IFRS 3 en mai 2010, à l'occasion de la publication des [améliorations annuelles](#) (2008-2010) des IAS/IFRS n'ont pas encore été adoptés au niveau européen.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRS 3 telle que publiée dans le règlement CE n° 495/2009, qui reprend la version de l'IASB publiée en janvier 2008 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 3 juin 2009. Pour télécharger en version française [IFRS 3 "Regroupements d'entreprises"](#) (1,0 Mo) publiée dans le règlement CE n° 495/2009.

Les amendements apportés à IFRS 3 en mai 2010, à l'occasion de la publication des [améliorations annuelles](#) (2008-2010) des IAS/IFRS n'ont pas encore été adoptés au niveau européen.

Champ d'application

IFRS 3 s'applique à une transaction ou à un autre événement qui répond à la définition d'un regroupement d'entreprises. En revanche, elle ne s'applique pas :

- la formation d'une coentreprise ;
- l'acquisition d'un actif ou d'un groupe d'actifs qui ne constitue pas une entreprise. Dans de tels cas, l'acquéreur doit identifier et comptabiliser les actifs individuels identifiables acquis (y compris les actifs qui répondent à la définition - et qui satisfont aux critères - d'immobilisations incorporelles dans [IAS 38 "Immobilisations incorporelles"](#)) et les passifs repris. Le coût du groupe doit être attribué aux actifs et passifs individuels identifiables d'après leurs justes valeurs relatives à la date d'acquisition. Une telle transaction ou un tel événement n'engendre pas de goodwill ;
- une combinaison d'entités ou d'entreprises sous contrôle commun.

Identification d'un regroupement d'entreprises

Une entité doit déterminer si une transaction ou un autre événement constitue un regroupement d'entreprises en appliquant la définition de la présente norme, qui prévoit que les actifs acquis et les passifs repris doivent constituer une entreprise. Si les actifs acquis ne constituent pas une entreprise, l'entité préparant les états financiers doit comptabiliser cette transaction ou autre événement comme une acquisition d'actifs.

La méthode de l'acquisition

Une entité doit comptabiliser tout regroupement d'entreprises par l'application de la méthode de l'acquisition.

Appliquer la méthode de l'acquisition signifie :

- identifier l'acquéreur ;
- déterminer la date d'acquisition ;
- comptabiliser et évaluer les actifs identifiables acquis, les passifs repris et toute participation ne donnant pas le contrôle dans l'entreprise acquise ;
et
- comptabiliser et évaluer le goodwill ou le profit résultant d'une acquisition à des conditions avantageuses.

Identification de l'acquéreur

Dans tout regroupement d'entreprises, il est nécessaire d'identifier l'acquéreur.

Le commentaire dans [IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"](#) doit être utilisé pour identifier l'acquéreur - à savoir l'entité qui obtient le contrôle de l'entreprise acquise.

Détermination de la date d'acquisition

L'acquéreur doit identifier la date d'acquisition, qui est la date à laquelle il obtient le contrôle de l'entreprise acquise.

Comptabiliser et évaluer les actifs identifiables acquis, les passifs repris et toute participation ne donnant pas le contrôle dans l'entreprise acquise

A la date d'acquisition, l'acquéreur doit comptabiliser, séparément du goodwill, les actifs identifiables acquis, les passifs repris et toute participation ne donnant pas le contrôle dans l'entreprise acquise.

A la date d'acquisition, l'acquéreur doit classer ou désigner les actifs identifiables acquis et les passifs repris de manière à permettre l'application ultérieure d'autres IFRS. L'acquéreur doit procéder à ces classifications ou désignations sur la base des dispositions contractuelles, des conditions économiques, de ses politiques comptables ou de gestion et d'autres conditions pertinentes en vigueur à la date d'acquisition.

L'acquéreur doit évaluer les actifs identifiables acquis et les passifs repris à leur juste valeur à la date d'acquisition.

Comptabiliser et évaluer le goodwill ou le profit résultant d'une acquisition à des conditions avantageuses

L'acquéreur doit comptabiliser le goodwill à la date d'acquisition, évalué comme étant l'excédent de (a) par rapport à (b) ci-dessous :

- a) le total de :
 - la contrepartie transférée, évaluée selon la présente norme, qui impose généralement le recours à la juste valeur à la date d'acquisition ;
 - le montant d'une participation ne donnant pas le contrôle dans l'entreprise acquise évaluée selon la présente norme ;
et
 - dans un regroupement d'entreprises réalisé par étapes, la juste valeur à la date d'acquisition de la participation précédemment détenue par l'acquéreur dans l'entreprise acquise ;
- b) le solde net des montants, à la date d'acquisition, des actifs identifiables acquis et des passifs repris, évaluées selon la présente norme.

Indications additionnelles pour l'application de la méthode de l'acquisition à certains types de regroupements d'entreprises

Dans un regroupement d'entreprises réalisé par étapes, l'acquéreur doit réévaluer la participation qu'il détenait précédemment dans l'entreprise acquise à la juste valeur à la date d'acquisition et comptabiliser l'éventuel profit ou perte en résultat. Il se peut que lors de périodes comptables antérieures, l'acquéreur ait comptabilisé les changements de valeur de sa participation dans l'entreprise acquise en autres éléments du résultat global (par exemple parce que l'investissement était classé comme étant disponible à la vente). Dans ce cas, le montant qui était comptabilisé en autres éléments du résultat global doit être comptabilisé sur la même base que si l'acquéreur avait directement sorti sa participation antérieure.

Période d'évaluation

Si la comptabilisation initiale d'un regroupement d'entreprises est inachevée à la fin de la période de reporting au cours de laquelle le regroupement d'entreprises survient, l'acquéreur doit mentionner dans ses états financiers provisoires des montants relatifs aux éléments pour lesquels la comptabilisation est inachevée. Pendant la période d'évaluation, l'acquéreur doit ajuster, de manière rétrospective, les montants provisoires comptabilisés à la date d'acquisition afin de refléter les informations nouvelles obtenues à propos des faits et des circonstances qui prévalaient à la date d'acquisition et qui, si elles avaient été connues, auraient affecté l'évaluation des montants comptabilisés à cette date. Pendant la période d'évaluation, l'acquéreur doit également comptabiliser des actifs ou des passifs additionnels si des informations nouvelles sont obtenues à propos des faits et des circonstances qui prévalaient à la date d'acquisition et qui, si elles avaient été connues, auraient abouti à la comptabilisation de ces actifs et passifs à cette date. La période d'évaluation prend fin dès que l'acquéreur reçoit l'information qu'il recherchait à propos des faits et des circonstances qui prévalaient la date d'acquisition ou dès qu'il apprend qu'il est impossible d'obtenir des informations supplémentaires. Cependant, la période d'évaluation ne doit pas excéder un an à compter de la date d'acquisition.

Déterminer ce qui fait partie d'une transaction de regroupement d'entreprises

L'acquéreur et l'entreprise acquise peuvent entretenir, avant que les négociations relatives au regroupement d'entreprises ne commencent, des relations préexistantes ou un autre accord ou elles peuvent avoir conclu pendant les négociations un accord distinct du regroupement d'entreprises. Quel que soit le cas, l'acquéreur doit identifier tout montant qui ne fait pas partie de ce que l'acquéreur et l'entreprise acquise (ou ses détenteurs antérieurs) ont échangé lors du regroupement d'entreprises, à savoir les montants qui ne font pas partie de l'échange portant sur l'entreprise acquise. En application de la méthode de l'acquisition, l'acquéreur doit comptabiliser seulement la contrepartie transférée en échange de l'entreprise acquise et les actifs acquis et les passifs repris en échange de l'entreprise acquise. Les transactions séparées doivent être comptabilisées selon les IFRS concernées.

Evaluation et comptabilisation ultérieures

En général, un acquéreur doit procéder à l'évaluation et à la comptabilisation ultérieure des actifs acquis, des passifs repris ou encourus et des instruments de capitaux propres émis à l'occasion d'un regroupement d'entreprises selon les autres IFRS applicables pour ces éléments, en fonction de leur nature. Cependant, la présente norme fournit des indications sur l'évaluation et la comptabilisation ultérieure des actifs acquis, des passifs repris ou encourus et des instruments de capitaux propres émis lors d'un regroupement d'entreprises suivants :

- droits recouverts ;
- passifs éventuels comptabilisés à la date d'acquisition ;
- actifs compensatoires ;
et
- contrepartie éventuelle.

Informations à fournir

L'acquéreur doit notamment fournir les informations qui permettent aux utilisateurs de ses états financiers d'évaluer la nature et l'effet financiers d'un regroupement d'entreprises qui survient :

- pendant la période de reporting courante ;
ou
- après la fin de la période de reporting mais avant que la publication des états financiers ne soit autorisée.

L'acquéreur doit fournir des informations permettant aux utilisateurs de ses états financiers d'évaluer les effets financiers des ajustements comptabilisés pendant la période courante correspondant à des regroupements d'entreprises qui sont survenus pendant la période courante ou au cours de périodes antérieures.

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires**Date d'entrée en vigueur**

IFRS 3 doit être appliquée à titre prospectif aux regroupements d'entreprises pour lesquels la date d'acquisition est le début de la première période annuelle de reporting ouverte à compter du 1er juillet 2009

ou une date postérieure. Une application anticipée est autorisée. IFRS 3 ne sera toutefois appliquée qu'au début d'une période annuelle ouverte à compter du 30 juin 2007. Si une entité applique la présente norme avant le 1er juillet 2009, elle doit l'indiquer et appliquer simultanément IAS 27.

Dispositions transitoires

Les actifs et les passifs nés de regroupements d'entreprises dont les dates d'acquisition ont précédé l'entrée en vigueur de la présente norme ne doivent pas être ajustés lors de son entrée en vigueur.

Impôts sur le résultat

Dans le cas de regroupements d'entreprises pour lesquels la date d'acquisition est antérieure à la mise en application d'IFRS 3, l'acquéreur doit appliquer les dispositions du paragraphe 68 de [IAS 12 "Impôts sur le résultat"](#), telles qu'amendées par la présente norme, à titre prospectif. En d'autres termes, l'acquéreur ne doit pas ajuster les variations d'actifs d'impôt différés comptabilisés à l'occasion de regroupements d'entreprises antérieurs. Cependant, à compter de la date de mise en application d'IFRS 3, l'acquéreur doit comptabiliser, au titre d'ajustement du résultat (ou si IAS 12 l'impose, en dehors du résultat), les changements des actifs d'impôt différés comptabilisés.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

► Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / IFRS 4 "Contrats d'assurance" Date
 maj : 10/12/2009

IFRS 4 "Contrats d'assurance"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans l'Union européenne le 15 octobre 2008.

IFRS 4 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2236/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRS 4 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en mars 2004 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IFRS 4 "Contrats d'assurance" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

IFRS 4 a été publiée par l'IASB en mars 2004.

Le 5 mars 2009, l'IASB a publié des [amendements](#) à IFRS 4 et à [IFRS 7 "Instruments financiers : informations à fournir"](#), intitulés "Amélioration des informations à fournir sur les instruments financiers". Ces amendements ont été adoptés par le règlement CE n° 1165/2009 du 27 novembre 2009.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

IFRS 4 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2236/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRS 4 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en mars 2004 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IFRS 4 "Contrats d'assurance"](#) (165 ko) publiée dans le règlement CE n° 1126/2008.

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour IFRS 4 dans les règlements communautaires portant sur les normes suivantes :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le § A5 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 494/2009](#) du 3 juin 2009 portant adoption d' [IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"](#) : consulter le § A1 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 1165/2009](#) du 27 novembre 2009 portant adoption des [amendements](#) à IFRS 4 et à IFRS 7 : consulter la dernière page du règlement.

Objectif

L'objectif d'IFRS 4 est de spécifier l'information financière pour les contrats d'assurance devant être établie par toute entité qui émet de tels contrats (définie dans la présente norme comme un assureur) jusqu'à ce que l'IASB achève la seconde phase de son projet sur les contrats d'assurance.

Définitions

Un *contrat d'assurance* est un contrat selon lequel une partie (l'assureur) accepte un risque d'assurance significatif d'une autre partie (le titulaire de la police) en convenant d'indemniser le titulaire de la police si un événement futur incertain spécifié (l'événement assuré) affecte de façon défavorable le titulaire de la police.

Un *traité de réassurance* est un contrat d'assurance émis par un assureur (le réassureur) pour indemniser un autre assureur (la cédante) au titre de pertes sur un ou plusieurs contrats émis par la cédante.

Une *composante dépôt* est une composante contractuelle qui n'est pas comptabilisée comme un dérivé selon [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#) et qui entrerait dans le champ d'application d'IAS 39 si elle était un instrument séparé.

Un *passif d'assurance* correspond aux obligations contractuelles nettes d'un assureur selon un contrat d'assurance.

Les *actifs au titre des cessions en réassurance* sont les droits contractuels nets d'une cédante selon un traité de réassurance.

Champ d'application

Une entité doit appliquer IFRS 4 aux :

- contrats d'assurance (y compris les traités de réassurance) qu'elle émet et aux traités de réassurance qu'elle détient ;
- instruments financiers qu'elle émet avec un élément de participation discrétionnaire. [IFRS 7 "Instruments financiers : informations à fournir"](#) impose de fournir des informations sur les instruments financiers y compris ceux qui contiennent de telles caractéristiques.

IFRS 4 ne traite pas, en principe, d'autres aspects de comptabilisation par les assureurs, tels que la comptabilisation des actifs financiers détenus par les assureurs et les passifs financiers émis par les assureurs.

Décomposition des composantes dépôt

Certains contrats d'assurance contiennent à la fois une composante assurance et une composante dépôt. Dans certains cas, un assureur est tenu de décomposer ces composantes ou est autorisé à le faire :

- (a) la décomposition est imposée si les deux conditions suivantes sont satisfaites :
 - (i) l'assureur peut évaluer la composante dépôt (y compris toute option de rachat incorporé) séparément (c'est-à-dire sans prendre en compte la composante assurance) ;
 - (ii) les méthodes comptables de l'assureur ne lui imposent pas, par ailleurs, de comptabiliser l'ensemble des obligations et des droits générés par la composante dépôt ;
- (b) la décomposition est permise, mais n'est pas imposée, si l'assureur peut évaluer séparément la composante dépôt comme dans (a) (i) mais ses méthodes comptables lui imposent de comptabiliser l'ensemble des obligations et des droits générés par la composante dépôt, quelle que soit la base utilisée pour évaluer ces droits et ces obligations ;
- (c) la décomposition est interdite si un assureur ne peut pas évaluer séparément la composante dépôt comme dans (a) (i).

Comptabilisation et évaluation

Exemption temporaire à l'application d'autres normes

Les paragraphes 10 à 12 d' [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) spécifient les critères qu'une entité doit utiliser pour élaborer une méthode comptable si aucune norme ne s'applique spécifiquement à un élément. Toutefois, IFRS 4 exempte un assureur d'appliquer ces critères à ses méthodes comptables en ce qui concerne :

- les contrats d'assurance qu'il émet (y compris les coûts d'acquisition correspondants et les immobilisations incorporelles liées) ;
et
- les traités de réassurance qu'il détient.

Néanmoins, IFRS 4 n'exempte pas un assureur de certaines implications des critères stipulés aux paragraphes 10 à 12 d'IAS 8. De manière spécifique, un assureur :

- ne doit pas comptabiliser en tant que passif des provisions au titre de demandes d'indemnisation éventuelles futures, si ces demandes sont générées par des contrats d'assurance qui ne sont pas encore souscrits à la date de *reporting* (telles que les provisions pour risque de catastrophe et les provisions pour égalisation) ;
- doit effectuer le test de suffisance du passif décrit ci-dessous ;
- doit sortir un passif d'assurance (ou une partie d'un passif d'assurance) de son bilan, si et seulement s'il est éteint, c'est-à-dire lorsque l'obligation précisée au contrat est acquittée ou annulée ou a expiré ;

- ne doit pas compenser :
 - des actifs au titre des cessions en réassurance avec les passifs correspondants ;
ou
 - les produits ou les charges provenant de traités de réassurance avec les charges ou les produits résultant des contrats d'assurance correspondants ;
- doit examiner si ses actifs au titre des cessions en réassurance sont dépréciés.

Test de suffisance du passif

Un assureur doit évaluer à chaque date de *reporting* si ses passifs d'assurance comptabilisés sont suffisants, en utilisant les estimations actuelles de flux de trésorerie futurs générés par ses contrats d'assurance. Si cette évaluation indique que la valeur comptable de ses passifs d'assurance (diminuée des coûts d'acquisition différés correspondants et des immobilisations incorporelles liées) est insuffisante au regard des flux de trésorerie futurs estimés, l'insuffisance totale doit être comptabilisée en résultat.

Changements de méthodes comptables

Un assureur peut changer ses méthodes comptables relatives aux contrats d'assurance si, et seulement si, pour les besoins de prise de décision économique des utilisateurs, le changement rend les états financiers plus pertinents et ne les rend pas moins fiables, ou les rend plus fiables et pas moins pertinents par rapport à ces besoins. Un assureur doit juger de la pertinence et de la fiabilité d'après les critères d'IAS 8.

Informations à fournir

Un assureur doit fournir des informations qui identifient et expliquent les montants générés par les contrats d'assurance figurant dans ses états financiers.

Un assureur doit fournir des informations permettant aux utilisateurs de ses états financiers d'évaluer la nature et l'ampleur des risques découlant des contrats d'assurance.

Date d'entrée en vigueur

Une entité doit notamment appliquer la présente norme pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2005. Une application anticipée est encouragée.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / Amendements à IFRS 7 et à IFRS 4 intitulés "Amélioration des informations à fournir sur les instruments financiers"

Date maj : 10/12/2009

Amendements à IFRS 7 et à IFRS 4 intitulés "Amélioration des informations à fournir sur les instruments financiers"

La Commission européenne a publié le règlement CE n° 1165/2009 du 27 novembre 2009 portant adoption des amendements à [IFRS 7 "Instruments financiers : informations à fournir"](#), intitulés "Amélioration des informations à fournir sur les instruments financiers".

Le 5 mars 2009, l'*International Accounting Standards Board* (IASB) a publié des modifications apportées principalement à IFRS 7 et, de façon plus limitée, à [IFRS 4 "Contrats d'assurance"](#). Ces modifications visent à améliorer l'information fournie par les entreprises quant aux évaluations à la juste valeur et au risque de liquidité associé aux instruments financiers.

En vertu de l'article 2 du règlement, les entreprises appliquent ces modifications au plus tard à la date d'ouverture de leur premier exercice commençant **après le 31 décembre 2008**.

Pour télécharger la version française du [règlement](#) (834 Ko) CE n° 1165/2009.

Pour se connecter au [site Internet](#) de la CE (rubrique comptabilité).

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

▶ Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IFRS 5 "Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées"**

Date maj : 02/04/2010

IFRS 5 "Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans l'Union européenne le 15 octobre 2008.

IFRS 5 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2236/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRS 5 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en mars 2004 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IFRS 5 "Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

La dernière version d'IFRS 5 a été publiée par l'IASB en mars 2004.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

IFRS 5 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2236/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRS 5 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en mars 2004 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IFRS 5 "Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées"](#) (132 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour IFRS 5 dans les règlements communautaires portant sur les normes suivantes :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le § A6 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 70/2009](#) du 23 janvier 2009 portant adoption des [améliorations aux IFRS](#) : consulter la page 21/19 ;
- [règlement CE n° 494/2009](#) du 3 juin 2009 portant adoption d' [IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"](#) : consulter le § A3 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 243/2010](#) du 23 mars 2010 portant adoption des [améliorations annuelles \(2007-2009\)](#) des normes et interprétations : consulter l'annexe.

Objectif

L'objectif d'IFRS 5 est de spécifier la comptabilisation d'actifs détenus en vue de la vente, et la présentation et les informations à fournir sur les activités abandonnées.

Classification d'actifs non courants (ou groupes destinés à être cédés) comme détenus en vue de la vente

Une entité doit classer un actif non courant (ou un groupe destiné à être cédé) comme détenu en vue de la vente si sa valeur comptable est recouverte principalement par le biais d'une transaction de vente plutôt que par l'utilisation continue.

Pour que tel soit le cas, l'actif (ou le groupe destiné à être cédé) doit être disponible en vue de la vente immédiate dans son état actuel, sous réserve uniquement des conditions qui sont habituelles et coutumières pour la vente de tels actifs (ou groupes destinés à être cédés) et sa vente doit être hautement probable.

Pour que la vente soit hautement probable, la direction à un niveau approprié doit s'être engagée sur un plan de vente de l'actif (ou du groupe destiné à être cédé), et un programme actif pour trouver un acheteur et finaliser le plan doit avoir été lancé. De plus, l'actif (ou le groupe destiné à être cédé) doit être activement commercialisé en vue de la vente à un prix qui soit raisonnable par rapport à sa juste valeur actuelle. De plus, on pourrait s'attendre à ce que la vente se qualifie pour la comptabilisation en tant que vente conclue dans le délai d'un an à compter de la date de sa classification, et les mesures nécessaires pour finaliser le plan doivent indiquer qu'il est peu probable que des changements notables soient apportés au plan ou que celui-ci sera retiré.

Actifs non courants devant être abandonnés

Une entité ne doit pas classer comme détenu en vue de la vente un actif non courant (ou un groupe destiné à être cédé) qui doit être abandonné. Ceci tient au fait que sa valeur comptable sera recouverte principalement par le biais de l'utilisation continue.

Classification d'actifs non courants (ou groupes destinés à être cédés) comme détenus en vue de la vente

Evaluation d'un actif non courant (ou d'un groupe destiné à être cédé)

Une entité doit évaluer un actif non courant (ou un groupe destiné à être cédé) classé comme détenu en vue de la vente au montant le plus bas entre sa valeur comptable et sa juste valeur diminuée des coûts de la vente.

Lors de la réévaluation ultérieure d'un groupe destiné à être cédé, les valeurs comptables de tous les actifs et passifs qui n'entrent pas dans le champ d'application des dispositions de la présente norme en matière d'évaluation, mais qui sont inclus dans un groupe destiné à être classé comme détenu en vue de la vente, doivent être réévaluées conformément aux normes applicables avant que la juste valeur diminuée des coûts de la vente du groupe destiné à être cédé soit réévaluée.

Comptabilisation des pertes de valeur et des reprises

Une entité doit comptabiliser une perte de valeur relative à toute réduction initiale ou ultérieure de l'actif (ou du groupe destiné à être cédé) à la juste valeur diminuée des coûts de la vente, dans la mesure où elle n'a pas été comptabilisée selon le paragraphe précédent.

Une entité doit comptabiliser un profit au titre de toute augmentation ultérieure de la juste valeur diminuée des coûts de la vente d'un actif, mais n'excédant pas le cumul de pertes de valeurs comptabilisées, soit selon la présente norme, soit précédemment selon [IAS 36 "Dépréciation d'actifs"](#).

Une entité doit comptabiliser un profit au titre de toute augmentation ultérieure de la juste valeur diminuée des coûts de la vente d'un groupe destiné à être cédé :

- dans la mesure où il n'a pas été comptabilisé selon le dernier paragraphe de la sous partie précédente ; mais
- sans excéder la perte de valeur cumulée qui a été comptabilisée, soit selon la présente norme, soit précédemment selon IAS 36, sur les actifs non courants qui entrent dans le champ d'application des dispositions de la présente norme en matière d'évaluation.

Modifications apportées à un plan de vente

Si une entité a classé un actif (ou un groupe destiné à être cédé) comme détenu en vue de la vente, mais si les critères de classification ne sont plus satisfaits, l'entité doit cesser de classer l'actif (ou le groupe destiné à être cédé) comme détenu en vue de la vente.

Présentation et informations à fournir

Une entité doit présenter et fournir des informations qui permettent aux utilisateurs de ses états financiers d'évaluer les effets financiers des activités abandonnées et des cessions d'actifs non courants (ou de groupes destinés à être cédés).

Présentation des activités abandonnées

Une composante d'une entité comprend des activités et des flux de trésorerie qui peuvent être clairement distingués, sur le plan opérationnel et pour la communication d'informations financières, du reste de l'entité. En d'autres termes, une composante d'une entité aura été une unité génératrice de trésorerie ou un groupe d'unités génératrices de trésorerie lorsqu'elle était détenue en vue de son utilisation.

Une activité abandonnée est une composante dont l'entité s'est séparée ou qui est classée comme détenue en vue de la vente, et :

- qui représente une ligne d'activité ou une région géographique principale et distincte,
- fait partie d'un plan unique et coordonné pour se séparer d'une ligne d'activité ou d'une région géographique principale et distincte,
ou
- est une filiale acquise exclusivement en vue de la revente.

Une entité doit, notamment, fournir les informations suivantes :

- un seul montant au compte de résultat comprenant le total (a) :
 - (i) du profit ou de la perte après impôt des activités abandonnées ;
et
 - (ii) du profit ou de la perte après impôt comptabilisé(e) résultant de l'évaluation à la juste valeur diminuée des coûts de la vente, ou de la cession des actifs ou du (des) groupe(s) destiné(s) à être cédé(s) constituant l'activité abandonnée ;
- une analyse du montant unique dans (a) en indiquant :
 - (i) les produits, les charges et le profit ou la perte avant impôt des activités abandonnées ;
 - (ii) la charge d'impôt sur le résultat associée, en conformité avec [IAS 12 "Impôts sur le résultat"](#) ;
 - (iii) le profit ou la perte comptabilisé(e) résultant de l'évaluation à la juste valeur diminué(e) des coûts de la vente ou de la cession des actifs ou du (des) groupe(s) destiné(s) être cédé(s) constituant l'activité abandonnée ;
et
 - (iv) la charge d'impôt sur le résultat associée, en conformité avec IAS 12 "Impôts sur le résultat" ;

L'analyse peut être présentée soit dans les notes, soit au compte de résultat. Si elle est présentée au compte de résultat, elle doit l'être dans une section identifiée comme se rapportant aux activités abandonnées, c'est-à-dire séparément des activités poursuivies. L'analyse n'est pas nécessaire pour les groupes destinés à être cédés qui sont des filiales nouvellement acquises, qui satisfont aux critères de classification comme détenues en vue de la vente à l'acquisition.

- les flux de trésorerie nets attribuables aux activités d'exploitation, d'investissement et de financement des activités abandonnées.

Profits ou pertes liés aux activités poursuivies

Tout profit ou perte sur la réévaluation d'un actif non courant (ou d'un groupe destiné à être cédé) classé comme détenu en vue de la vente qui ne satisfait pas à la définition d'une activité abandonnée doit être inclus (e) dans le résultat généré par les activités poursuivies.

Présentation d'un actif non courant (ou d'un groupe destiné à être cédé) classé comme détenu en vue de la vente

Une entité doit présenter un actif non courant classé comme détenu en vue de la vente et les actifs d'un groupe destiné à être cédé classé comme détenu en vue de la vente séparément des autres actifs du bilan. Les passifs d'un groupe destiné à être cédé classé comme détenu en vue de la vente doivent être présentés séparément des autres passifs du bilan. Ces actifs et ces passifs ne doivent pas être compensés et présentés comme un compte global.

Informations complémentaires à fournir

Une entité doit fournir les informations suivantes dans les notes pour la période au cours de laquelle un actif non courant (ou un groupe destiné à être cédé) a été, soit classé comme détenu en vue de la vente, soit vendu :

- une description de l'actif non courant (ou du groupe destiné à être cédé) ;
- une description des faits et des circonstances de la vente, ou conduisant à la cession attendue, et les modalités et l'échéancier prévus pour cette cession ;
- le profit ou la perte comptabilisé(e) et, s'ils ne sont pas présentés séparément au compte de résultat, la rubrique du compte de résultat qui inclut ce profit ou cette perte ;

- le cas échéant, le secteur dans lequel l'actif non courant (ou le groupe destiné à être cédé) est présenté selon [IFRS 8 "Secteurs opérationnels"](#).

Date d'entrée en vigueur

Une entité doit appliquer IFRS 5 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2005. Une application anticipée est encouragée.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IFRS 6 "Prospection et évaluation de ressources minérales"**

Date maj : 28/05/2009

IFRS 6 "Prospection et évaluation de ressources minérales"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans l'Union européenne le 15 octobre 2008.

IFRS 6 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1910/2005 du 8 novembre 2005. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRS 6 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2004 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IFRS 6 "Prospection et évaluation de ressources minérales" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

La dernière version d'IFRS 6 a été publiée par l'IASB en décembre 2004.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

IFRS 6 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1910/2005 du 8 novembre 2005. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRS 6 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2004 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IFRS 6 "Prospection et évaluation de ressources minérales"](#) (111 Ko).

Champ d'application

Une entité doit appliquer IFRS 6 aux dépenses de prospection et d'évaluation qu'elle encourt.

IFRS 6 ne traite pas d'autres aspects de la comptabilisation par des entités se livrant à la prospection et l'évaluation de ressources minérales.

Une entité ne doit pas appliquer IFRS 6 aux dépenses encourues :

- avant la prospection et l'évaluation de ressources minérales, telles que les dépenses encourues avant que l'entité n'ait obtenu les droits légaux de prospector une zone spécifique ;
- après que la faisabilité technique et la viabilité commerciale de l'extraction d'une ressource minérale ont été démontrées.

Comptabilisation des actifs au titre de la prospection et de l'évaluation

Exemption temporaire des paragraphes 11 et 12 d'IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"

Lors de l'élaboration de ses méthodes comptables, une entité comptabilisant les actifs au titre de la prospection et de l'évaluation doit appliquer le paragraphe 10 d' [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) .

Les paragraphes 11 et 12 d'IAS 8 spécifient les sources des dispositions et commentaires faisant autorité que la direction est tenue de prendre en compte dans l'élaboration d'une méthode comptable relative à un élément si aucune norme ne s'applique spécifiquement à cet élément. Sous réserve des paragraphes 9 et 10 ci-après, IFRS 6 exempte une entité de l'application de ces paragraphes à ses méthodes comptables concernant la comptabilisation et l'évaluation des actifs au titre de la prospection et de l'évaluation.

Evaluation des actifs au titre de la prospection et de l'évaluation

Evaluation lors de la comptabilisation

Les actifs au titre de la prospection et de l'évaluation doivent être évalués au coût.

Eléments du coût des actifs au titre de la prospection et de l'évaluation

Une entité doit déterminer une méthode comptable précisant quelles dépenses sont comptabilisées en actifs de prospection et d'évaluation et appliquer cette méthode de manière cohérente et permanente. Les exemples suivants illustrent des dépenses susceptibles d'être incluses dans l'évaluation initiale des actifs de prospection et d'évaluation :

- acquisition de droits de prospection ;
- études topographiques, géologiques, géochimiques et géophysiques ;
- forages d'exploration ;
- creusement de tranchées ;
- échantillonnage ;
et
- activités en liaison avec l'évaluation de la faisabilité technique et de la viabilité commerciale de l'extraction d'une ressource minérale.

Les dépenses liées au développement des ressources minérales ne doivent pas être comptabilisées en tant qu'actifs de prospection et d'évaluation. Le cadre conceptuel et [IAS 38 "Immobilisations incorporelles"](#) fournissent des commentaires sur la comptabilisation d'actifs générés par le développement.

Une entité comptabilise les obligations d'enlèvement et de remise en état encourues pendant une période particulière et résultant de ses activités de prospection et d'évaluation de ressources minérales selon [IAS 37 "Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels"](#).

Evaluation après comptabilisation

Après comptabilisation, une entité doit appliquer aux actifs de prospection et d'évaluation soit le modèle du coût, soit le modèle de la réévaluation. Si le modèle de la réévaluation est appliqué (soit le modèle mentionné dans [IAS 16 "Immobilisations corporelles"](#), soit le modèle figurant dans IAS 38), il doit être cohérent avec le classement des actifs.

Changements de méthodes comptables

Une entité peut changer ses méthodes comptables relatives aux dépenses de prospection et d'évaluation si le changement rend les états financiers plus pertinents pour les besoins de prise de décisions économiques des utilisateurs et ne les rend pas moins fiables, ou les rend plus fiables et pas moins pertinents par rapport à ces besoins. Une entité doit juger de la pertinence et de la fiabilité d'après les critères d'IAS 8.

Présentation

Classement des actifs au titre de la prospection et de l'évaluation

Une entité doit classer les actifs de prospection et d'évaluation en immobilisations corporelles ou incorporelles selon la nature des actifs acquis et appliquer la classification de manière cohérente et permanente.

Reclassement des actifs au titre de la prospection et de l'évaluation

Un actif de prospection et d'évaluation ne doit plus être classé comme tel lorsque la faisabilité technique et la viabilité commerciale de l'extraction d'une ressource minérale sont démontrables.

Dépréciation

Comptabilisation et évaluation

Les actifs de prospection et d'évaluation doivent être soumis à un test de dépréciation lorsque les faits et circonstances suggèrent que la valeur comptable d'un actif de prospection et d'évaluation peut excéder sa valeur recouvrable. Lorsque les faits et les circonstances suggèrent que la valeur comptable excède la valeur recouvrable, une entité doit évaluer, présenter et fournir des informations sur toute perte de valeur qui pourrait en résulter selon [IAS 36 "Dépréciation d'actifs"](#).

Spécification du niveau auquel les actifs de prospection et d'évaluation sont soumis à des tests de dépréciation

Une entité doit déterminer une méthode comptable de répartition des actifs de prospection et d'évaluation à des unités génératrices de trésorerie ou à des groupes d'unités génératrices de trésorerie dans le but d'estimer la dépréciation de tels actifs. Chaque unité ou groupe d'unités génératrices de trésorerie auquel un actif de prospection et d'évaluation est attribué ne doit pas être plus grand qu'un secteur opérationnel déterminé selon [IFRS 8 "Secteurs opérationnels"](#).

Informations à fournir

Une entité doit notamment, fournir des informations qui identifient et expliquent les montants comptabilisés dans ses états financiers générés par la prospection et l'évaluation de ressources minérales.

Date d'entrée en vigueur

Une entité doit appliquer IFRS 6 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2006. Une application anticipée est encouragée.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IFRS 7 "Instruments financiers : informations à fournir"**

Date maj : 16/07/2010

IFRS 7 "Instruments financiers : informations à fournir"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement](#) CE n° 1126/2008) les normes et interprétations adoptées intégralement dans l'Union européenne le 15 octobre 2008.

IFRS 7 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 108/2006 du 11 janvier 2006. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRS 7 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en août 2005 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008.

Les amendements à [IFRS 1 "Première adoption des IFRS"](#) intitulés "[Exemption limitée de l'obligation de fournir des informations comparatives selon IFRS 7 pour les premiers adoptants](#)" publiés par l'IASB le 28 janvier 2010, ont été adoptés par le [règlement](#) CE n° 574/2010.

En revanche, les amendements apportés à IFRS 7 lors de la publication des [améliorations annuelles](#) (2008-2010) n'ont pas été adoptés au niveau européen.

Avertissement

Ce résumé d'IFRS 7 "Instruments financiers : informations à fournir" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

La dernière version d'IFRS 7 a été publiée par l'IASB le 18 août 2005.

Le 5 mars 2009, l'IASB a publié des [amendements](#) à IFRS 7 et à [IFRS 4 "Contrats d'assurance"](#), intitulés "Amélioration des informations à fournir sur les instruments financiers" qui ont été adoptés par le [règlement](#) CE n° 1165/2009 du 27 novembre 2009.

Les amendements à [IFRS 1 "Première adoption des IFRS"](#) intitulés "[Exemption limitée de l'obligation de fournir des informations comparatives selon IFRS 7 pour les premiers adoptants](#)" publiés par l'IASB le 28 janvier 2010, ont été adoptés par le [règlement](#) CE n° 574/2010.

En revanche, les amendements apportés à IFRS 7 lors de la publication des [améliorations annuelles](#) (2008-2010) n'ont pas été adoptés au niveau européen.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

IFRS 7 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 108/2006 du 11 janvier 2006. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRS 7 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en août 2005 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IFRS 7 "Instruments financiers : informations à fournir"](#) (158 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour IFRS 7 dans les règlements européens portant sur les normes suivantes :

- [règlement](#) CE n° 1274/2008 du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le paragraphe A7 de l'annexe ;
- [règlement](#) CE n° 53/2009 du 21 janvier 2009 portant adoption des [amendements](#) "Instruments financiers remboursables au gré du porteur et obligations à la suite d'une liquidation" apportés à [IAS 32 "Instruments financiers : présentation"](#) et à IAS 1 "Présentation des états financiers" : consulter la page 17/35 de l'annexe ;

- [règlement](#) CE n° 70/2009 du 23 janvier 2009 portant adoption des [améliorations aux IFRS \(2006-2008\)](#) : consulter la page 21/25 de l'annexe ;
- [règlement](#) CE n° 495/2009 du 3 juin 2009 portant adoption de la version révisée d' [IFRS 3 "Regroupements d'entreprises"](#) : consulter le § C3 de l'annexe ;
- [règlement](#) CE n° 1165/2009 du 27 novembre 2009 portant adoption des [amendements](#) à IFRS 4 et à IFRS 7 intitulés "amélioration des informations à fournir sur les instruments financiers" : consulter les pages 3 à 6 du règlement ;
- [règlement](#) CE n° 574/2010 du 30 juin 2010 portant adoption des amendements à [IFRS 1 "Première adoption des IFRS"](#) intitulés "[Exemption limitée de l'obligation de fournir des informations comparatives selon IFRS 7 pour les premiers adoptants](#)" : consulter l'annexe.

En revanche, les amendements apportés à IFRS 7 lors de la publication des [améliorations annuelles](#) (2008-2010) n'ont pas été adoptés au niveau européen.

Champ d'application

IFRS 7 doit être appliquée par toutes les entités à tous les types d'instruments financiers, excepté :

- les participations dans des filiales, des entreprises associées et des coentreprises comptabilisées selon [IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"](#), [IAS 28 "Participations dans des entreprises associées"](#), ou [IAS 31 "participations dans des coentreprises"](#). Toutefois, dans certains cas, IAS 27, IAS 28 ou IAS 31 permettent à une entité de comptabiliser une participation dans une filiale, une entreprise associée ou une coentreprise conformément à [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#) ; dans ces cas, les entités doivent appliquer les dispositions en matière d'information à fournir contenues dans IAS 27, IAS 28 ou IAS 31, qui s'ajoutent à celles de la présente norme. Les entités doivent également appliquer la présente norme à tout instrument dérivé relatif à une participation dans une filiale, une entreprise associée ou une coentreprise, sauf si l'instrument dérivé répond à la définition d'un instrument de capitaux propres de l'entité selon IAS 32 ;
- les droits et les obligations des employeurs découlant de plans d'avantages au personnel auxquels s'applique [IAS 19 "Avantages du personnel"](#) ;
- les contrats au titre d'une contrepartie éventuelle dans un regroupement d'entreprises (cf. [IFRS 3 "Regroupements d'entreprises"](#)). Cette exemption ne s'applique qu'à l'acquéreur ;
- les contrats d'assurance tels que définis dans [IFRS 4 "Contrats d'assurance"](#). Toutefois, IFRS 7 s'applique aux instruments dérivés qui sont incorporés à des contrats d'assurance, lorsque IAS 39 exige d'une entité qu'elle comptabilise ces instruments séparément. De plus, un émetteur doit appliquer la présente norme aux contrats de garantie financière lorsqu'il comptabilise et évalue ces contrats conformément à IAS 39 ; en revanche, lorsqu'il choisit de comptabiliser et d'évaluer ces contrats conformément à IFRS 4, en application du § 4 (d) de ladite norme, il doit appliquer cette dernière ;
- les instruments financiers, les contrats et les obligations liés à des transactions de paiements fondées sur des actions auxquelles [IFRS 2 "Paiement fondé sur des actions"](#) s'applique, compte tenu, cependant, qu'IFRS 7 s'applique aux contrats entrant dans le champ d'application des paragraphes 5 à 7 d'IAS 39.

IFRS 7 s'applique aux instruments financiers comptabilisés ou non.

Catégories d'instruments financiers et niveau d'information à fournir

Lorsque IFRS 7 requiert qu'une information soit présentée par catégorie d'instruments financiers, l'entité doit regrouper les instruments financiers dans des catégories adaptées à la nature des informations fournies et tenant compte des caractéristiques de ces instruments. Une entité doit fournir des informations suffisantes pour permettre un rapprochement avec les postes présentés dans le bilan.

Importance des instruments financiers au regard de la situation et de la performance financières

Une entité doit fournir des informations permettant aux utilisateurs de ses états financiers d'évaluer l'importance des instruments financiers au regard de sa situation et de sa performance financières.

Bilan

- catégories d'actifs financiers et de passifs financiers (valeur comptable des catégories définies par IAS 39 : actifs financiers à la juste valeur par le biais du compte de résultat ; placements détenus jusqu'à leur échéance ; prêts et créances ; actifs financiers disponibles à la vente ; passifs financiers à la juste valeur par le biais du compte de résultat ; passifs financiers évalués au coût amorti) ;

- actifs financiers ou passifs financiers à la juste valeur par le biais du compte de résultat ;
- reclassement (si l'entité a reclassé un actif financier comme étant évalué au coût amorti, et non plus à la juste valeur, ou à la juste valeur, et non plus au coût ou au coût amorti) ;
- décomptabilisation (nature des actifs ; nature des risques et avantages attachés ...) ;
- instruments de garantie (valeur comptable des actifs financiers donnés en garantie de passifs ou de passifs éventuels ...) ;
- compte de correction de valeur pour pertes de crédit ;
- instruments financiers composés comprenant de multiples dérivés incorporés ;
- défaillances et inexécutions (l'entité doit fournir certaines informations relatives aux emprunts comptabilisés à la date de clôture).

Compte de résultat et capitaux propres

Des informations doivent être communiquées sur les éléments suivants :

- éléments de produits, de charges, de profits ou de pertes ;
- méthodes comptables ;
- comptabilité de couverture (type de couverture ...) ;
- juste valeur (une entité doit indiquer la juste valeur de chaque catégorie d'actifs et de passifs financiers de manière à permettre la comparaison avec sa valeur comptable, sauf exception prévue au § 29 de la norme).

Nature et ampleur des risques découlant des instruments financiers

Une entité doit fournir des informations (qualitatives et quantitatives) permettant aux utilisateurs de ses états financiers d'évaluer la nature et l'ampleur des risques découlant des instruments financiers auxquels elle est exposée à la date de clôture.

Les informations exigées aux paragraphes 33 à 42 de la norme portent sur les risques qui découlent des instruments financiers et sur la façon dont ils sont gérés. Ces risques incluent généralement, mais pas uniquement :

- le risque de crédit (risque qu'une partie à un instrument financier manque à une de ses obligations et amène de ce fait l'autre partie à subir une perte financière) ;
- le risque de liquidité (risque qu'une entité éprouve des difficultés à honorer des engagements liés à des passifs financiers) ;
- le risque de marché (risque que la juste valeur ou les flux de trésorerie futurs d'un instrument financier fluctuent en raison des variations des prix du marché ; le risque de marché inclut trois types de risque : le risque de taux d'intérêt, le risque de change et d'autres risques de prix).

Pour plus d'informations sur les risques et les définitions qui leurs sont associées, voir l'annexe A de la présente norme.

Date d'entrée en vigueur

Une entité doit appliquer IFRS 7 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2007. Une application anticipée est encouragée. Si une entité applique la présente norme à une période antérieure à cette date, elle doit l'indiquer.

Si une entité applique IFRS 7 à des exercices commençant avant le 1er janvier 2006, il n'est pas nécessaire qu'elle présente des informations comparatives pour les informations à fournir en vertu des paragraphes 31 à 42 concernant la nature et l'ampleur des risques relatifs aux instruments financiers.

Une entité doit appliquer les [amendements](#) "Reclassement des actifs financiers" apportés à IAS 39 et à IFRS 7 et publiés en octobre 2008 par l'IASB, à compter du 1er juillet 2008.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **Amendements à IFRS 7 et à IFRS 4 intitulés "Amélioration des informations à fournir sur les instruments financiers"**

Date maj : 10/12/2009

Amendements à IFRS 7 et à IFRS 4 intitulés "Amélioration des informations à fournir sur les instruments financiers"

La Commission européenne a publié le règlement CE n° 1165/2009 du 27 novembre 2009 portant adoption des amendements à [IFRS 7 "Instruments financiers : informations à fournir"](#), intitulés "Amélioration des informations à fournir sur les instruments financiers".

Le 5 mars 2009, l'*International Accounting Standards Board* (IASB) a publié des modifications apportées principalement à IFRS 7 et, de façon plus limitée, à [IFRS 4 "Contrats d'assurance"](#). Ces modifications visent à améliorer l'information fournie par les entreprises quant aux évaluations à la juste valeur et au risque de liquidité associé aux instruments financiers.

En vertu de l'article 2 du règlement, les entreprises appliquent ces modifications au plus tard à la date d'ouverture de leur premier exercice commençant **après le 31 décembre 2008**.

Pour télécharger la version française du [règlement](#) (834 Ko) CE n° 1165/2009.

Pour se connecter au [site Internet](#) de la CE (rubrique comptabilité).

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **Amendements à IFRS 7 intitulés "Informations à fournir - Transferts d'actifs financiers" (non adop UE)**

Date maj : 25/10/2010

Amendements à IFRS 7 intitulés "Informations à fournir - Transferts d'actifs financiers" (non adop UE)

L'*International Accounting Standards Board* (IASB) a publié, le 7 octobre 2010, des amendements à [IFRS 7 "Instruments financiers : informations à fournir"](#) intitulés "Informations à fournir - Transferts d'actifs financiers" dans le cadre de son projet global de réexamen des activités hors bilan.

Ces amendements permettront à des utilisateurs d'états financiers d'améliorer leur compréhension d'opérations de transfert d'actifs financiers (par exemple, des titrisations), y compris la compréhension des effets éventuels de tout risque qui demeurerait dans l'entité qui a transféré les actifs. Ces amendements imposent également de fournir des informations complémentaires si un montant disproportionné d'opérations de transfert est réalisé aux alentours de la fin de la période de reporting.

Pour consulter le [communiqué de presse](#) (35 Ko) de l'IASB.

Pour se connecter au [site Internet](#) de l'IASB.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

► Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / IFRS 8 "Secteurs opérationnels"

Date maj : 02/04/2010

IFRS 8 "Secteurs opérationnels"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans l'Union européenne le 15 octobre 2008.

IFRS 8 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1358/2007 du 21 novembre 2007. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRS 8 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en novembre 2006 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IFRS 8 "Secteurs opérationnels" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de la norme et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publications

- Au niveau de l'IASB

IFRS 8 a été publiée le 30 novembre 2006 par l'IASB.

Pour acheter les publications de l'IASB : <http://www.iasb.org>.

- Au niveau de l'Union européenne

IFRS 8 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1358/2007 du 21 novembre 2007. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRS 8 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en novembre 2006 et les amendements successifs à cette norme introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IFRS 8 "Secteurs opérationnels"](#) (127 Ko).

Postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour IFRS 8 dans le règlement communautaire suivant :

- [règlement CE n° 243/2010](#) du 23 mars 2010 portant adoption des [améliorations annuelles \(2007-2009\)](#) des normes et interprétations : consulter l'annexe.

Principe fondamental

Une entité doit fournir des informations qui permettent aux utilisateurs de ses états financiers d'évaluer la nature et les effets financiers des activités auxquelles elle se livre et des environnements économiques dans lesquels elle opère.

Champ d'application

La présente norme s'applique :

- aux états financiers individuels d'une entité :
 - dont les instruments d'emprunt ou de capitaux propres sont négociés sur un marché public (une bourse de valeurs nationale ou étrangère, ou encore un marché de gré à gré, y compris des marchés locaux et régionaux) ;
ou
 - qui dépose ses états financiers auprès d'une autorité de réglementation des valeurs mobilières ou d'un autre organisme de régulation aux fins d'émettre des instruments d'une catégorie quelconque sur un marché public, ou qui est sur le point de les déposer ;
et
- aux états financiers consolidés d'un groupe avec une société mère :
 - dont les instruments d'emprunt ou de capitaux propres sont négociés sur un marché public ;
ou

- qui dépose ses états financiers consolidés auprès d'une autorité de réglementation des valeurs mobilières ou d'un autre organisme de régulation aux fins d'émettre des instruments d'une catégorie quelconque sur un marché public, ou qui est sur le point de les déposer.

Si une entité qui n'est pas tenue d'appliquer IFRS 8 choisit de fournir une information sectorielle qui n'est pas conforme à la présente norme, elle ne doit pas décrire cette information comme étant une information sectorielle.

Si un rapport financier comprend à la fois les états financiers consolidés d'une société mère entrant dans le champ d'application d'IFRS 8 et les états financiers individuels de cette société mère, l'information sectorielle n'est exigée que dans les états financiers consolidés.

Secteurs opérationnels

Un secteur opérationnel est une composante d'une entité :

1. qui se livre à des activités à partir desquelles elle est susceptible d'acquérir des produits des activités ordinaires et d'encourir des charges (y compris des produits des activités ordinaires et des charges relatifs à des transactions avec d'autres composantes de la même entité) ;
2. dont les résultats opérationnels sont régulièrement examinés par le principal décideur opérationnel de l'entité en vue de prendre des décisions en matière de ressources à affecter au secteur et d'évaluer sa performance ;
et
3. pour laquelle des informations financières isolées sont disponibles.

Toutes les parties d'une entité ne sont pas nécessairement des secteurs opérationnels ou des parties d'un secteur opérationnel. Par exemple, les services du siège ou certains services fonctionnels peuvent ne pas percevoir de produits des activités ordinaires, ou percevoir des produits des activités ordinaires qui ne sont qu'accessoires aux activités de l'entité, et dès lors, ne pas être des secteurs opérationnels.

L'expression "principal décideur opérationnel" identifie une fonction, pas nécessairement un dirigeant ayant un titre particulier. Cette fonction consiste à affecter des ressources aux secteurs opérationnels d'une entité et à en évaluer la performance. Le principal décideur opérationnel d'une entité est souvent son président-directeur général ou son directeur général, mais il peut, par exemple, s'agir d'un groupe de directeurs, ou autres.

Les caractéristiques des secteurs opérationnels peuvent s'appliquer à deux ou plusieurs ensembles de composantes qui se chevauchent et pour lesquels des dirigeants sont tenus responsables. Ce type de structure est parfois nommé organisation matricielle. Dans ce cas, l'entité doit déterminer quel ensemble de composantes constitue les secteurs opérationnels par référence au principe fondamental.

Secteurs à présenter

Une entité doit présenter séparément les informations relatives à chaque secteur opérationnel qui :

- a été identifié conformément aux paragraphes précédents ou qui résulte du regroupement de deux ou plusieurs de ces secteurs (cf. infra) ;
- dépasse les seuils quantitatifs (cf. infra "Seuils quantitatifs").

Critères de regroupement

Deux ou plusieurs secteurs opérationnels peuvent être regroupés en un secteur opérationnel unique si ce regroupement est conforme au principe fondamental de la présente norme, si les secteurs présentent des caractéristiques économiques similaires et si les secteurs sont similaires en ce qui concerne chacun des points suivants :

- la nature des produits et services ;
- la nature des procédés de fabrication ;
- le type ou la catégorie de clients auxquels sont destinés leurs produits et services ;
- les méthodes utilisées pour distribuer leurs produits ou fournir leurs services ;
et
- s'il y a lieu, la nature de l'environnement réglementaire, par exemple, la banque, l'assurance ou les services publics.

Seuils quantitatifs

Une entité doit présenter séparément les informations relatives à un secteur opérationnel qui atteint l'un des seuils quantitatifs suivants :

- les produits des activités ordinaires présentés, comprenant à la fois les ventes à des clients externes et les ventes ou les transferts intersectoriels, représentent au moins 10 % du produit des activités ordinaires cumulé, interne et externe, de tous les secteurs opérationnels ;
- la valeur absolue de son résultat présenté représente 10 % au moins de la plus grande des valeurs suivantes, en valeur absolue :
 - le bénéfice cumulé publié de tous les secteurs opérationnels n'ayant pas publié de perte, ou
 - la perte cumulée publiée de tous les secteurs opérationnels ayant publié une perte.
- ses actifs représentent 10 % au moins des actifs cumulés de tous les secteurs opérationnels.

Les secteurs opérationnels n'atteignant aucun des seuils quantitatifs peuvent être considérés comme étant à présenter, et peuvent être présentés séparément, si la direction estime que les informations relatives à ces secteurs seraient utiles aux utilisateurs des états financiers.

Si les produits des activités ordinaires externes totaux présentés par les secteurs opérationnels représentent moins de 75 % des produits des activités ordinaires de l'entité, des secteurs opérationnels supplémentaires doivent être identifiés en tant que secteurs à présenter (même s'ils ne satisfont pas aux critères énoncés ci-dessus) jusqu'à ce que 75 % au moins du produit des activités ordinaires de l'entité soient inclus dans les secteurs à présenter.

Les informations relatives aux autres activités et aux secteurs opérationnels qui ne sont pas à présenter doivent être combinées et présentées dans une catégorie intitulée "autres secteurs".

Si un secteur opérationnel est identifié comme étant un secteur à présenter dans la période en cours conformément aux seuils quantitatifs, l'information sectorielle d'une période antérieure présentée à titre de comparaison doit être retraitée pour refléter le secteur nouvellement à présenter comme un secteur distinct, même si ce secteur, dans la période antérieure, ne satisfaisait pas aux critères d'obligation de présentation énoncés précédemment, sauf si les informations nécessaires ne sont pas disponibles et que le coût de leur élaboration serait excessif.

Bien qu'aucune limite spécifique n'ait été déterminée, lorsque le nombre de secteurs à présenter dépasse le nombre de dix, l'entité doit déterminer si une limite pratique a été atteinte.

Informations à fournir

Une entité doit, notamment, fournir les informations suivantes pour chaque période pour laquelle un compte de résultat est présenté :

Informations générales

Une entité doit fournir les informations générales suivantes :

1. les facteurs utilisés pour identifier les secteurs à présenter de l'entité, y compris la base d'organisation, et
2. les types de produits et de services dont proviennent les produits des activités ordinaires de chaque secteur à présenter.

Informations relatives au résultat, aux actifs et aux passifs

Une entité doit présenter un indicateur du résultat et du total des actifs pour chaque secteur à présenter. Une entité doit présenter un indicateur des passifs de chaque secteur à présenter si ce montant est régulièrement fourni au principal décideur opérationnel. Une entité doit également fournir les informations suivantes relatives à chaque secteur à présenter si les montants spécifiés sont inclus dans l'indicateur du résultat sectoriel examiné par le principal décideur opérationnel, ou si, par ailleurs, ils sont fournis régulièrement au principal décideur opérationnel, même s'ils ne sont pas inclus dans cet indicateur du résultat sectoriel :

- les produits des activités ordinaires provenant de clients externes ;
- les produits des activités ordinaires provenant de transactions avec d'autres secteurs opérationnels de la même entité ;
- les produits d'intérêts ;
- les charges d'intérêts ;

- les amortissements d'actifs corporels et incorporels ;
- les éléments significatifs de produits et de charges présentés conformément au § 86 d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) ;
- la quote-part de l'entité dans le résultat des entités associées et des coentreprises comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence ;
- la charge ou le produit d'impôt sur le résultat ;
et
- les éléments significatifs sans contrepartie en trésorerie, autres que les amortissements sur actifs corporels et incorporels.

Rapprochements

Une entité doit fournir des rapprochements entre chacun des éléments suivants :

- le total des produits des activités ordinaires des secteurs à présenter et le produit des activités ordinaires de l'entité ;
- le total des indicateurs de résultat des secteurs à présenter et le résultat de l'entité avant charge d'impôt (ou produit d'impôt) et avant activités abandonnées ;
- le total des actifs des secteurs à présenter et les actifs de l'entité ;
- le total des passifs des secteurs à présenter et les passifs de l'entité, si les passifs sectoriels sont présentés conformément au § 23 de la norme ;
- le total des montants de tous les autres éléments significatifs d'information fournis pour les secteurs à présenter et le montant correspondant pour l'entité.

Tous les éléments de rapprochement significatifs doivent être identifiés et décrits séparément.

Evaluation

Le montant de chaque élément sectoriel présenté doit être l'indicateur présenté au principal décideur opérationnel aux fins de prise de décision concernant l'affectation de ressources au secteur et d'évaluation de sa performance. Les ajustements et les éliminations effectuées lors de la préparation des états financiers de l'entité et les affectations des produits des activités ordinaires, des charges et des profits ou des pertes ne doivent être inclus dans la détermination du résultat sectoriel présenté que s'ils sont inclus dans l'indicateur du résultat sectoriel utilisé par le principal décideur opérationnel. De même, seuls les actifs et les passifs qui sont inclus dans les indicateurs des actifs sectoriels et des passifs sectoriels utilisés par le principal décideur opérationnel doivent être présentés pour ce secteur. Si des montants sont affectés au résultat sectoriel, aux actifs sectoriels ou aux passifs sectoriels à présenter, ils doivent l'être sur une base raisonnable.

Une entité doit fournir une explication des indicateurs du résultat sectoriel, des actifs sectoriels et des passifs sectoriels pour chaque secteur à présenter.

Informations à fournir à l'échelle de l'entité

Sous certaines conditions, une entité peut être tenue de présenter des informations sur ses produits et services, sur les zones géographiques et sur ses clients importants.

Dispositions transitoires et date d'entrée en vigueur

Une entité doit appliquer la présente norme dans ses états financiers annuels pour les périodes ouvertes à compter du 1er janvier 2009. Une application anticipée est autorisée. Si une entité applique IFRS 8 dans ses états financiers pour une période ouverte avant le 1er janvier 2009, elle doit l'indiquer.

Les informations sectorielles des années antérieures présentées en tant qu'information comparative pour l'année initiale de l'application doivent être retraitées conformément aux dispositions de la présente norme, sauf si les informations nécessaires ne sont pas disponibles et que le coût de leur élaboration est excessif.

Retrait d'IAS 14

IFRS 8 annule et remplace [IAS 14 "Information sectorielle"](#).

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IFRS 9 "Instruments financiers" (phase 1 : classification et évaluation des actifs et passifs financiers) (non adop UE)**

Date maj : 19/01/2011

IFRS 9 "Instruments financiers" (phase 1 : classification et évaluation des actifs et passifs financiers) (non adop UE)

L'International Accounting Standards Board (IASB) a publié, le 12 novembre 2009, la (première) version définitive de la norme IFRS 9 "Instruments financiers" portant exclusivement sur la classification et l'évaluation des actifs financiers et visant à remplacer IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation".

L'International Accounting Standards Board (IASB) a publié, le 28 octobre 2010, la (deuxième) version définitive de la norme IFRS 9 "Instruments financiers" qui vise à remplacer IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation" et à compléter la (première) version portant exclusivement sur les actifs financiers, publiée le 12 novembre 2009 par l'IASB en incluant les passifs financiers.

Cette norme concrétise la première des trois phases du projet de l'IASB sur les instruments financiers, qui a porté sur la classification et l'évaluation des actifs et des passifs financiers. Par conséquent, cette nouvelle norme n'intègre pas encore les développements en cours des phases :

- n° 2 relative à la dépréciation, thème sur lequel l'IASB a publié, le 5 novembre 2009, l' [exposé-sondage \(ED/2009/12\)](#) "Instruments financiers : coût amorti et dépréciation" ;
- n° 3 relative à la comptabilité de couverture, thème sur lequel l'IASB a publié, le 9 décembre 2010, l' [exposé-sondage \(ED/2009/13\)](#) "comptabilité de couverture".

La date d'entrée en vigueur obligatoire d'IFRS 9 "Instruments financiers" est fixée au 1er janvier 2013 ; une adoption anticipée est autorisée. Cependant, cette norme n'a pas encore été adoptée par l'Union européenne, où la version antérieure reste en vigueur.

Actifs financiers

Une nouvelle approche pour le classement des instruments financiers

IFRS 9 retient une approche unique pour déterminer si un actif financier doit être évalué au coût amorti ou à la juste valeur, remplaçant les différentes règles d'IAS 39. Cette approche est basée sur la façon dont une entité gère ses instruments financiers (son *business model*) et les caractéristiques contractuelles des flux de trésorerie rattachées aux actifs financiers. IFRS 9 prescrit également une seule méthode de dépréciation, remplaçant les différentes méthodes définies par IAS 39. Ainsi, cette nouvelle norme améliore la comparabilité et facilite la compréhension des états financiers par les investisseurs et les autres utilisateurs.

Principales modifications apportées par rapport à l'exposé-sondage

Les principaux changements décidés par l'IASB par rapport à l' [exposé-sondage](#) (ED/2009/7) publié le 14 juillet 2009 sont les suivants :

- Les nouvelles dispositions en matière de classification et d'évaluation prescrites par la version actuelle d'IFRS 9 ne concernent que les actifs financiers (dans l'exposé-sondage, les passifs financiers étaient également visés).
- IFRS 9 requiert d'une entité qu'elle classe ses actifs financiers sur la base des objectifs qui ont été définis lors de l'élaboration de son *business model* pour la gestion des actifs financiers et des caractéristiques contractuelles des flux de trésorerie. La norme souligne que le *business model* doit être examiné en premier et que les caractéristiques contractuelles des flux de trésorerie ne doivent être examinées que pour les actifs financiers qui peuvent être évalués au coût amorti, sur la base de ce *business model*.
- Des règles d'application ont été ajoutées sur la manière d'appliquer les règles relatives aux conditions nécessaires pour évaluer le coût amorti.
- IFRS 9 impose (à moins qu'une option pour la juste valeur soit retenue) que les actifs financiers acquis au second marché soient évalués au coût amorti si les instruments sont gérés, selon le *business model*, dans l'objectif de percevoir des flux de trésorerie contractuels et que l'actif financier n'offre que des flux de trésorerie contractuels représentant le principal et les intérêts calculés sur ce principal, même si de tels actifs sont acquis avec une décôte qui reflète des pertes sur créances encourues.

- Lorsqu'une entité choisit de comptabiliser, dans les autres éléments du résultat global, les variations de juste valeur d'instruments de capitaux propres, les dividendes sont comptabilisés dans le compte de résultat (et non dans les autres éléments du résultat global comme l'exposé-sondage le proposait).
- IFRS 9 requiert que des reclassements soient réalisés entre les catégories "coût amorti" et "juste valeur" lorsque le *business model* de l'entité est modifié (l'exposé-sondage interdisait ces reclassements).
- Les entités qui adoptent IFRS 9 pour les périodes de *reporting* ouvertes avant le 1er janvier 2012 bénéficient d'une exemption de retraitement de l'information comparative.
- Enfin, IFRS 9 impose à toutes les entités de fournir des informations complémentaires lors de sa première adoption.

Passifs financiers

Les modifications portent sur le classement et l'évaluation des passifs financiers

Les émetteurs, qui choisissent d'évaluer leurs dettes à la juste valeur, devront comptabiliser les variations de juste valeur liées à leur propre risque de crédit dans les autres éléments du résultat global au lieu du compte de résultat.

Les principales modifications apportées par rapport à l'exposé-sondage

Les principaux changements décidés par l'IASB par rapport à l' [exposé-sondage "Instruments financiers : option à la juste valeur pour les passifs financiers" \(ED/2010/4\)](#) publié le 11 mai 2010 sont les suivants :

- L'exposé-sondage prévoyait une approche en deux étapes, avec l'enregistrement d'abord de la variation totale du passif financier évalué par option à la juste valeur dans le compte de résultat, la quote-part de la variation de juste valeur induite par le risque de crédit propre étant par la suite transférée du compte de résultat au compte de résultat global (other comprehensive income, OCI). Cette approche en deux étapes n'est pas retenue dans la norme, qui prévoit la comptabilisation de la quote-part de la variation de juste valeur induite par le risque de crédit propre, directement dans le compte de résultat global (OCI).
- IFRS 9 prévoit une exception à ce principe d'enregistrement direct en OCI dans le cas où l'enregistrement en OCI créerait une dysymétrie comptable ("accounting mismatch"). La variation de juste valeur est alors à enregistrer intégralement en compte de résultat, y compris celle résultant du risque de crédit propre.
- Des règles ont été ajoutées sur la manière d'apprécier et de mesurer le risque de crédit propre.
- IFRS 9 requiert la mesure de tous les dérivés qui constituent des passifs à la juste valeur par le compte de résultat.
- Pour tous les autres aspects, la comptabilisation des passifs financiers est inchangée par rapport à celle prévue par IAS 39. Donc, exceptés les passifs financiers détenus à des fins de négociation, les passifs financiers continuent à être mesurés au coût amorti, à moins que l'entité n'opte pour la juste valeur.

Améliorations apportées à la comptabilisation des actifs et passifs financiers

IAS 39	Améliorations apportées par IFRS 9
Classification et mesure des actifs financiers IAS 39 impose le classement des actifs financiers dans l'une des quatre catégories prévues, chacune d'elle possédant des critères d'éligibilité qui lui sont propres et des règles d'évaluation différentes. Les critères d'éligibilité sont une combinaison de la nature de l'instrument, de la façon dont il est utilisé et du choix de la direction. IAS 39 prévoit des règles de " <i>tainting</i> " qui imposent à une entité de reclasser dans la catégorie "juste valeur par le compte de résultat" tous les actifs financiers auparavant comptabilisés dans la catégorie "détenus jusqu'à échéance" si un montant significatif d'actifs financiers de cette dernière catégorie est cédé avant leur date d'échéance.	Les actifs financiers sont classés dans l'une des deux catégories définies. Le classement est basé sur une appréciation de la façon dont l'instrument est géré (le <i>business model</i> de l'entité) et des caractéristiques contractuelles de ses flux de trésorerie. La catégorie dans laquelle l'actif est classé détermine son mode de mesure appliqué de façon continue, soit au coût amorti, soit en juste valeur.

<p>Classification et mesure des passifs financiers IAS 39 n'envisage pas de traitement particulier pour le risque de crédit propre.</p>	<p>Les émetteurs, qui choisissent d'évaluer leurs dettes à la juste valeur, devront comptabiliser les variations de juste valeur liées à leur propre risque de crédit dans les autres éléments du résultat global.</p>
<p>Dépréciation IAS 39 requiert une évaluation de la dépréciation pour les actifs financiers évalués à la juste valeur par le biais des autres éléments du résultat global, ainsi que pour les catégories d'actifs financiers évalués au coût amorti. Il existe plusieurs modèles de dépréciation. Certaines dépréciations d'actifs financiers ne peuvent plus être reprises.</p>	<p>En raison du nouveau modèle de classification, les seuls actifs financiers susceptibles d'être dépréciés sont ceux mesurés selon la méthode du coût amorti. Toutes les dépréciations sont susceptibles d'être reprises.</p>
<p>Dérivés incorporés Les dispositions concernant les contrats hybrides ou composés (un contrat hôte non dérivé avec un dérivé incorporé) sont mixtes. Certains contrats composés sont évalués à la juste valeur par le biais du compte de résultat, sans décomposition. D'autres contrats sont décomposés, avec une composante (le dérivé incorporé) évaluée à la juste valeur par le biais du compte de résultat et l'autre composante (le contrat hôte non dérivé) évaluée au coût amorti ou comme un contrat à exécuter selon la méthode de la comptabilité d'engagement. Une troisième catégorie de contrats composés est comptabilisée, soit comme un contrat unique, soit en étant décomposé, selon le choix de la direction.</p>	<p>Un contrat hybride (un contrat hôte non dérivé avec un dérivé incorporé) ayant comme contrat hôte un actif financier n'est pas décomposé. De tels contrats sont classés en fonction des critères de classement, sans décomposition. Il n'y a pas de changement concernant la comptabilisation des contrats hybrides lorsque le contrat hôte est un passif financier ou un élément non financier.</p>
<p>Juste valeur par le biais des autres éléments du résultat global IAS 39 n'offre pas d'option pour la présentation des instruments de capitaux propres qui ont un caractère stratégique.</p>	<p>Une option de présentation est proposée pour les instruments de capitaux propres qui ont un caractère stratégique. Si ces instruments de capitaux propres répondent aux critères fixés, une entité peut choisir, lors de la comptabilisation initiale, de comptabiliser toutes les variations de juste valeur de ces instruments de capitaux propres dans les autres éléments du résultat global. Les dividendes reçus liés à ces instruments de capitaux propres sont comptabilisés et présentés en compte de résultat. Il est interdit de recycler les résultats réalisés sur la cession ou la reprise de dépréciation de ces instruments de capitaux propres entre les autres éléments du résultat global et le résultat.</p>
<p>Exception relative à la comptabilisation au coût des instruments de capitaux propres non cotés IAS 39 offre une exception concernant les règles d'évaluation des instruments de capitaux propres qui ne sont pas cotés (et les dérivés liés à de tels instruments de capitaux propres qui peuvent être réglés par la livraison de ces instruments) pour lesquels la juste valeur ne peut être évaluée de manière fiable. De tels actifs financiers doivent être évalués au coût.</p>	<p>Tous les instruments de capitaux propres doivent être mesurés à la juste valeur. Pour répondre aux préoccupations liées à la mesure de ces instruments de capitaux propres à la juste valeur, le projet de mesure à la juste valeur (ED/2009/5) fournira des guides d'application, afin d'aider les entités à identifier les circonstances dans lesquelles le coût des instruments de capitaux propres pourrait être représentatif de la juste valeur.</p>
<p>Informations à fournir (...).</p>	<p>Des informations complémentaires devront être communiquées conformément au guide révisé d'application sur la classification et l'évaluation.</p>

Pour télécharger (en anglais) le [communiqué de presse](#) de l'IASB du 12 novembre 2009 et le [communiqué de presse](#) de l'IASB du 28 octobre 2010.

Pour se connecter au [site Internet](#) de l'IASB.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Actualités PHARE / IASB / **Publication de compléments à la norme IFRS 9 – « Instruments financiers » relatifs aux passifs financiers**

Date maj : 03/01/2011

Publication de compléments à la norme IFRS 9 – « Instruments financiers » relatifs aux passifs financiers

Dans le cadre du projet de remplacement de la norme IAS 39 – « Instruments financiers : comptabilisation et évaluation », l'IASB a publié, le 28 octobre 2010, des compléments à la [norme IFRS 9 – Instruments financiers relatifs à la comptabilisation des passifs financiers](#).

Les modifications portent sur le classement et l'évaluation des passifs financiers : les émetteurs, qui choisissent d'évaluer leurs dettes à la juste valeur, devront comptabiliser les variations de juste valeur liées aux variations de leur propre risque de crédit, dans les autres éléments du résultat global au sein de l'état de la performance plutôt qu'au compte de résultat.

Ces nouvelles dispositions s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2013. Une application anticipée est autorisée, sous réserve d'appliquer également les dispositions relatives aux actifs financiers contenues dans la version d'IFRS 9 publiée en novembre 2009 (et non encore adoptée par l'UE).

Pour télécharger le [communiqué de presse de l'IASB](#).

Pour se connecter au [site Internet](#) de l'IASB.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

► Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **SIC 7 "Introduction de l'euro"** Date
 maj : 24/06/2009

SIC 7 "Introduction de l'euro"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

SIC 7 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version de SIC 7 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASC (devenu IASB) publiée en mai 1998 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé de SIC 7 "Introduction de l'euro" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

SIC 7 a été publiée en mai 1998.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

SIC 7 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version de SIC 7 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASC (devenu IASB) publiée en mai 1998 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [SIC 7 "Introduction de l'euro"](#) (104 ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour SIC 7 dans les règlements communautaires portant sur les normes suivantes :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : voir le paragraphe A35 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 494/2009](#) du 3 juin 2009 portant adoption d' [IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"](#) : consulter le § A10 de l'annexe.

Références

SIC 7 fait référence à :

- [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) ;
- [IAS 10 "Evènements postérieurs à la date de clôture"](#) ;
- [IAS 21 "Effets des variations des cours des monnaies étrangères"](#).

Consensus

Les dispositions d'IAS 21 concernant la conversion des transactions en monnaies étrangères et des états financiers des entités étrangères doivent être strictement appliquées lors du passage à l'euro. La même logique s'applique à la fixation des taux de change lorsque d'autres pays se joindront à l'UEM lors d'étapes ultérieures.

Ceci veut dire, en particulier, que :

- les actifs et passifs monétaires libellés en monnaies étrangères résultant de transactions doivent continuer à être convertis dans la monnaie fonctionnelle des états financiers au cours de clôture. Tout écart de conversion en résultant doit être comptabilisé en produits ou en charges immédiatement, à cela

près que l'entité doit continuer d'appliquer sa méthode comptable existante pour les profits et les pertes de change liés aux couvertures des risques de change sur des transactions futures ;

- les écarts de conversion cumulés liés à la conversion des états financiers des activités à l'étranger doivent continuer à être classés en capitaux propres et doivent être comptabilisés en produits ou en charges uniquement lors de la sortie de l'investissement net dans l'activité à l'étranger ;
et
- les écarts de conversion résultant de la conversion des passifs libellés dans des monnaies participantes ne doivent pas être inclus dans la valeur comptable des actifs liés.

Date d'entrée en vigueur

SIC 7 entre en vigueur le 1er juin 1998.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **SIC 10 "Aide publique - Absence de relation spécifique avec des activités opérationnelles"**

Date maj : 05/06/2009

SIC 10 "Aide publique - Absence de relation spécifique avec des activités opérationnelles"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

SIC 10 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version de SIC 10 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB (devenu IASB) publiée en juillet 1998 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé de SIC 10 "Aide publique – Absence de relation spécifique avec des activités opérationnelles" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

SIC 10 a été publiée en juillet 1998.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

SIC 10 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version de SIC 10 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB (devenu IASB) publiée en juillet 1998 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [SIC 10 "Aide publique – Absence de relation spécifique avec des activités opérationnelles"](#) (104 ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour SIC 10 dans le règlement communautaire portant sur la norme suivante :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le paragraphe A36 de l'annexe.

Références

SIC 10 fait référence à :

- [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) ;
- [IAS 20 "Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique"](#) .

Question

Dans certains pays, l'aide publique aux entités peut avoir pour but l'encouragement ou le soutien à long terme des activités commerciales soit dans certaines régions, soit dans certains secteurs d'activité. Les conditions d'éligibilité à une telle aide peuvent ne pas être spécifiquement liées aux activités opérationnelles de l'entité. Des exemples de telles aides sont les transferts de ressources publiques aux entités qui :

- exercent dans un secteur d'activité particulier ;
- poursuivent une activité dans des secteurs d'activité récemment privatisés ;
ou
- débutent ou poursuivent leurs activités dans des zones sous-développées.

La question est de savoir si une telle aide publique est une "subvention publique" entrant dans le champ d'application d'IAS 20 et, en conséquence, doit être comptabilisée selon cette norme.

Consensus

L'aide publique aux entités répond à la définition des subventions publiques d'IAS 20, même s'il n'y a pas de conditions spécifiques liées aux activités opérationnelles de l'entité autres que l'obligation d'exercer son activité dans certaines régions ou dans certains secteurs d'activité. En conséquence, de telles subventions ne doivent pas être créditées directement aux capitaux propres.

Date d'entrée en vigueur

SIC 10 entre en vigueur le 1er août 1998.

Powered by [eZ Publish™](#) CMS Open Source Web Content Management. Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **SIC 12 "Consolidation - Entités ad hoc"**

Date maj : 05/06/2009

SIC 12 "Consolidation - Entités ad hoc"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

SIC 12 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version de SIC 12 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASC (devenu IASB) publiée en décembre 1998 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé de SIC 12 "Consolidation – Entités ad hoc" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

SIC 12 a été publiée en décembre 1998.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

SIC 12 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version de SIC 12 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASC (devenu IASB) publiée en décembre 1998 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [SIC 12 "Consolidation – Entités ad hoc"](#) (109 ko).

Références

SIC 12 fait référence à

- [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#);
- [IAS 19 "Avantages du personnel"](#);
- [IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"](#);
- [IAS 32 "Instruments financiers : présentation"](#);
- et [IFRS 2 "Paieement fondé sur des actions"](#).

Question

IAS 27 impose la consolidation d'entités qui sont contrôlées par l'entité présentant les états financiers. Cependant, la norme ne fournit pas de commentaire explicite sur la consolidation des entités ad hoc (c'est-à-dire d'une entité créée pour réaliser un objectif limité et bien défini : par exemple, effectuer une location, des activités de recherche et développement, ou une titrisation d'actifs financiers).

La question est de savoir dans quelles circonstances une entité doit consolider une entité ad hoc.

Cette interprétation ne s'applique ni aux régimes d'avantages postérieurs à l'emploi, ni aux autres régimes d'avantages du personnel à long terme auxquels s'applique IAS 19.

Un transfert d'actifs d'une entité à une entité ad hoc peut être qualifié de vente par cette entité. Même si le transfert satisfait effectivement aux conditions de vente, les dispositions d'IAS 27 et la présente interprétation peuvent signifier que l'entité doit consolider l'entité ad hoc. Cette interprétation ne concerne ni les circonstances dans lesquelles un traitement de vente s'appliquerait à l'entité, ni l'élimination des conséquences d'une telle vente lors de la consolidation.

Consensus

Une entité ad hoc doit être consolidée quand, en substance, la relation entre l'entité ad hoc et l'entité indique que l'entité ad hoc est contrôlée par cette entité.

Dans le contexte d'une entité ad hoc, le contrôle peut résulter de la prédétermination des activités de l'entité ad hoc (fonctionnant en "pilotage automatique") ou d'une autre façon. IAS 27 (§ 13) indique plusieurs circonstances dans lesquelles le contrôle existe, même si l'entité détient 50 % ou moins des droits de vote d'une autre entité. De même, le contrôle peut exister, même dans des cas où une entreprise ne détient qu'une faible, voire aucune, part des capitaux propres de l'entité ad hoc. L'application du concept de contrôle impose, dans chaque cas, l'exercice du jugement à la lumière de tous les facteurs pertinents.

En plus des situations décrites dans IAS 27 (§ 13), les circonstances suivantes peuvent, par exemple, indiquer une relation dans laquelle une entreprise contrôle une entité ad hoc et doit, en conséquence, consolider cette entité ad hoc :

- en substance, les activités de l'entité ad hoc sont menées pour le compte de l'entité selon ses besoins opérationnels spécifiques de façon à ce que l'entité obtienne des avantages de l'activité de l'entité ad hoc ;
- en substance, l'entité a les pouvoirs de décision pour obtenir la majorité des avantages des activités de l'entité ad hoc ou, en mettant en place un mécanisme "de pilotage automatique", l'entité a délégué ces pouvoirs de décision ;
- en substance, l'entité a le droit d'obtenir la majorité des avantages de l'entité ad hoc et par conséquent peut être exposée aux risques liés aux activités de l'entité ad hoc ;
ou
- en substance, l'entité conserve la majorité des risques résiduels ou inhérents à la propriété relatifs à l'entité ad hoc ou à ses actifs afin d'obtenir des avantages de ses activités.

Date d'entrée en vigueur

SIC 12 entre en vigueur pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er juillet 1999. Une application anticipée est encouragée.

Une entité doit appliquer les amendements énoncés au paragraphe 6 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2005. Si une entité applique IFRS 2 au titre d'une période antérieure, ces amendements doivent être appliqués à cette période antérieure.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **SIC 13 "Entités contrôlées en commun - Apports non monétaires par des coentrepreneurs"**

Date maj : 19/06/2009

SIC 13 "Entités contrôlées en commun - Apports non monétaires par des coentrepreneurs"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans l'Union européenne le 15 octobre 2008.

SIC 13 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version de SIC 13 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB (devenu IASB) publiée en décembre 1998 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé de SIC 13 "Entités contrôlées en commun - Apports non monétaires par des coentrepreneurs" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

SIC 13 a été publiée en décembre 1998.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

SIC 13 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version de SIC 13 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB (devenu IASB) publiée en décembre 1998 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [SIC 13 "Entités contrôlées en commun - Apports non monétaires par des coentrepreneurs"](#) (94 ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour SIC 13 dans le règlement communautaire portant sur la norme suivante :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le paragraphe A37 de l'annexe.

Références

SIC 13 fait référence à :

- [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) ;
- [IAS 16 "Immobilisations corporelles"](#) ;
- [IAS 18 "Produits des activités ordinaires"](#) ;
- [IAS 31 "Participations dans des coentreprises"](#).

Questions

Quand la partie appropriée des profits ou des pertes résultant d'un apport d'actif non monétaire à une entité contrôlée conjointement (ECC) en échange d'une part dans les capitaux propres de l'ECC doit être comptabilisée par le coentrepreneur dans le compte de résultat ?

Comment doit être comptabilisée par le coentrepreneur une contrepartie complémentaire ?

Comment doit être présenté tout profit ou perte latent dans les états financiers consolidés du coentrepreneur ?

Consensus

Dans son application d'IAS 31 (§ 48) concernant les apports non monétaires à une ECC en échange d'une part dans les capitaux propres de l'ECC, un coentrepreneur doit comptabiliser en résultat de la période la partie d'un profit ou d'une perte qui est attribuable aux intérêts dans les capitaux propres des autres coentrepreneurs, sauf quand :

1. les risques et avantages significatifs attachés au droit de propriété de(s) l'actif(s) non monétaire(s) apporté(s) n'ont pas été transférés à l'ECC ;
ou
2. le profit ou la perte relatifs à l'apport non monétaire ne peuvent pas être mesurés de façon fiable ;
ou
3. la transaction d'apport n'a pas de substance commerciale, au sens d'IAS 16.

Si l'une des exceptions 1. à 3. s'applique, le profit ou la perte sont considérés comme latents et ne sont donc pas comptabilisés en résultat, sauf si le paragraphe suivant s'applique également.

Si, en plus de recevoir une part de capitaux propres dans l'ECC, un coentrepreneur reçoit des actifs monétaires ou non monétaires, une partie appropriée du profit ou de la perte sur la transaction doit être comptabilisée par le coentrepreneur en résultat.

Les profits ou pertes latents relatifs à des apports d'actifs non monétaires à des ECC doivent être éliminés des actifs sous-jacents concernés selon la méthode de l'intégration proportionnelle ou des titres selon la méthode de la mise en équivalence. De tels profits ou pertes latents ne doivent pas être présentés comme des profits ou des pertes différés dans le bilan consolidé du coentrepreneur.

Date d'entrée en vigueur

SIC 13 entre en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 1999. Une application anticipée est encouragée.

Les amendements de la comptabilisation concernant les transactions d'apports non monétaires spécifiées dans le paragraphe 5 sont appliqués prospectivement aux transactions futures.

Une entité doit appliquer les amendements apportés à la présente interprétation par IAS 16 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2005. Si une entité applique la présente norme à une période antérieure, ces amendements doivent être appliqués à cette période antérieure.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **SIC 15 "Avantages dans les contrats de location simple"**

Date maj : 19/06/2009

SIC 15 "Avantages dans les contrats de location simple"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans l'Union européenne le 15 octobre 2008.

SIC 15 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version de SIC 15 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASC (devenu IASB) publiée en décembre 1998 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé de SIC 15 "Avantages dans les contrats de location simple" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

SIC 15 a été publiée en décembre 1998.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

SIC 15 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version de SIC 15 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASC (devenu IASB) publiée en décembre 1998 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [SIC 15 "Avantages dans les contrats de location simple"](#) (104 ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour SIC 15 dans le règlement communautaire portant sur la norme suivante :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le paragraphe A38 de l'annexe.

Références

SIC 15 fait référence à :

- [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) ;
- [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) ;
- [IAS 17 "Contrats de location"](#) .

Question

Pour négocier un nouveau contrat de location simple ou le renouveler, le bailleur peut consentir des avantages au locataire afin de conclure l'accord. Des exemples de tels avantages sont un versement en espèces au locataire ou un remboursement de dépenses ou la prise en charge par le bailleur de coûts qui sont, en principe, supportés par le locataire (comme les coûts de relocation, les aménagements des locaux loués et les coûts associés à un engagement de location préexistant du locataire préexistant). Des loyers gratuits ou réduits peuvent aussi être consentis au titre des périodes initiales du contrat de location.

La question est de savoir comment comptabiliser dans les états financiers du bailleur et du locataire ces avantages liés à une location simple.

Consensus

Tous les avantages consentis pour la négociation ou le renouvellement d'un contrat de location simple doivent être comptabilisés comme étant constitutifs de la contrepartie acceptée pour l'utilisation de l'actif loué, quelles que soient la nature, la forme et la date de paiement de ces avantages.

Le bailleur doit comptabiliser le coût cumulé de ces avantages comme une réduction des revenus locatifs sur la durée du contrat de location sur une base linéaire à moins qu'une autre méthode systématique ne soit représentative de la façon dont l'avantage relatif au bien loué se consomme dans le temps.

Le locataire doit comptabiliser le profit cumulé des avantages comme une diminution de la charge locative sur la durée du contrat de location sur une base linéaire à moins qu'une autre méthode systématique ne soit représentative de la façon dont le locataire tire avantage dans le temps de l'utilisation du bien loué.

Des coûts encourus par le locataire, incluant les coûts liés à une location préexistante (par exemple, des coûts au titre de la résiliation, de la relocation ou des améliorations d'agencements ou d'aménagements), doivent être comptabilisés par le locataire selon les normes applicables pour ces coûts, y compris les coûts qui sont effectivement remboursés sous la forme d'un avantage contractuel.

Date d'entrée en vigueur

SIC 15 entre en vigueur pour les contrats de location prenant effet à compter du 1er janvier 1999.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

► Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **SIC 21 "Impôt sur le résultat - Recouvrement des actifs non amortissables réévalués"**

Date maj : 27/01/2011

SIC 21 "Impôt sur le résultat - Recouvrement des actifs non amortissables réévalués"

Suppression par l'IASB de SIC 21 à compter du 1er janvier 2012, remplacé par des amendements à IAS 12 (non encore adoptés par l'Union Européenne).

L'IASB a publié, le 20 décembre 2010, la version définitive des amendements à [IAS 12 "Impôts sur le résultat"](#) intitulés "[Impôts différés : recouvrement des actifs sous-jacents](#)". Ces amendements incluent également les dispositions contenues dans SIC 21. C'est la raison pour laquelle l'IASB a décidé la suppression de SIC 21 à compter du 1er janvier 2012, date d'entrée en vigueur des amendements apportés à IAS 12 avec possibilité d'une application anticipée. Cependant, cette norme n'a pas encore été adoptée par l'Union européenne. La version antérieure et SIC 21 restent donc en vigueur jusqu'à homologation des amendements à IAS 12 par l'Union Européenne.

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement](#) CE n° 1126/2008) les normes et interprétations adoptées intégralement dans l'Union européenne le 15 octobre 2008.

SIC 21 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version de SIC 21 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB (devenu IASB) publiée en juillet 2000 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé de SIC 21 "Impôt sur le résultat – Recouvrement des actifs non amortissables réévalués" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

SIC 21 a été publiée en juillet 2000.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

SIC 21 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version de SIC 21 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB (devenu IASB) publiée en juillet 2000 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [SIC 21 "Impôt sur le résultat – Recouvrement des actifs non amortissables réévalués"](#) (105 ko).

Références

SIC 21 fait référence à :

- [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) ;
- [IAS 12 "Impôts sur le résultat"](#) ;
- [IAS 16 "Immobilisations corporelles"](#) ;
- [IAS 40 "Immeubles de placement"](#) .

Question

Selon IAS 12 (§ 51), l'évaluation des actifs et des passifs d'impôt différé doit refléter les conséquences fiscales qui résulteraient de la façon dont l'entreprise s'attend, à la date de clôture, à recouvrer ou à régler la valeur comptable des actifs et passifs donnant lieu à des différences temporelles.

IAS 12 (§ 20) note que la réévaluation d'un actif n'affecte pas toujours le bénéfice imposable (perte fiscale) de la période au cours de laquelle est effectuée la réévaluation et que la base fiscale de l'actif n'est pas nécessairement ajustée du fait de la réévaluation. Si le recouvrement futur de la valeur comptable est imposable, toute différence entre la valeur comptable d'un actif réévalué et sa base fiscale est une différence temporelle qui donne lieu à un actif ou à un passif d'impôt différé.

La question est de savoir comment interpréter le terme "recouvrement" concernant un actif qui n'est pas amorti (actif non amortissable) et qui est réévalué selon le § 31 d'IAS 16.

SIC 21 s'applique également aux immeubles de placement qui sont comptabilisés pour les montants réévalués selon IAS 40 (§ 33) mais qui seraient considérés comme non amortissables si IAS 16 devait être appliquée.

Consensus

L'actif ou le passif d'impôt différé qui est généré par la réévaluation d'un actif non amortissable conformément à IAS 16 (§ 31) doit être évalué sur la base des conséquences fiscales qu'aurait le recouvrement de la valeur comptable de cet actif par le biais d'une vente, quelle que soit la base d'évaluation de la valeur comptable de l'actif. En conséquence, si la réglementation fiscale spécifie un taux d'impôt applicable au montant imposable résultant de la vente d'un actif différent du taux d'impôt applicable au montant imposable résultant de l'utilisation d'un actif, c'est le premier taux qui est appliqué pour évaluer l'actif ou le passif d'impôt différé relatif à un actif non amortissable.

Date d'entrée en vigueur

SIC 21 entre en vigueur à compter du 15 juillet 2000.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **SIC 25 "Impôt sur le résultat - Changements de statut fiscal d'une entité ou de ses actionnaires"**

Date maj : 19/06/2009

SIC 25 "Impôt sur le résultat - Changements de statut fiscal d'une entité ou de ses actionnaires"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans l'Union européenne le 15 octobre 2008.

SIC 25 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version de SIC 25 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB (devenu IASB) publiée en juillet 2000 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé de SIC 25 "Impôt sur le résultat – Changements de statut fiscal d'une entité ou de ses actionnaires" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

SIC 25 a été publiée en juillet 2000.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

SIC 25 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version de SIC 25 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB (devenu IASB) publiée en juillet 2000 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [SIC 25 "Impôt sur le résultat – Changements de statut fiscal d'une entité ou de ses actionnaires"](#) (105 ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour SIC 25 dans le règlement communautaire portant sur la norme suivante :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le paragraphe A39 de l'annexe.

Références

SIC 25 fait référence à

- [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) ;
- [IAS 12 "Impôts sur le résultat"](#) .

Question

Comment une entité doit-elle comptabiliser les conséquences fiscales d'un changement de son statut fiscal ou de celui de ses actionnaires ?

Consensus

Un changement de statut fiscal d'une entité ou de ses actionnaires ne donne pas lieu à des augmentations ou à des diminutions des montants comptabilisés directement en capitaux propres. Les conséquences sur l'impôt exigible et l'impôt différé d'un changement de statut fiscal doivent être incluses dans le résultat net de la période, à moins que ces conséquences n'aient trait à des transactions et des événements dont le résultat, sur la même période ou sur une période différente, est un montant porté directement au crédit ou au débit du montant de capitaux propres comptabilisés. Les conséquences fiscales qui ont trait à des modifications du montant des capitaux propres comptabilisé, au cours de la même période ou d'une période différente (non compris dans le résultat net) doivent être portées directement au débit ou au crédit des capitaux propres.

Date d'entrée en vigueur

SIC 25 entre en vigueur le 15 juillet 2000.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **SIC 27 "Evaluation de la substance des transactions impliquant la forme juridique d'un contrat de location"**

Date maj : 19/06/2009

SIC 27 "Evaluation de la substance des transactions impliquant la forme juridique d'un contrat de location"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans l'Union européenne le 15 octobre 2008.

SIC 27 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version de SIC 27 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2001 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé de SIC 27 "Evaluation de la substance des transactions impliquant la forme juridique d'un contrat de location" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

SIC 27 a été publiée en décembre 2001.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

SIC 27 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version de SIC 27 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2001 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [SIC 27 "Evaluation de la substance des transactions impliquant la forme juridique d'un contrat de location"](#) (111 ko).

Références

SIC 27 fait référence à :

- [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) ;
- [IAS 11 "Contrats de construction"](#) ;
- [IAS 17 "Contrats de location"](#) ;
- [IAS 18 "Produits des activités ordinaires"](#) ;
- [IAS 37 "Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels"](#) ;
- [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#) ;
- [IFRS 4 "Contrats d'assurance"](#) .

Question

Une entité peut conclure avec une ou des parties non liées (un investisseur) une transaction ou une série de transactions structurées (un accord) prenant la forme juridique d'un contrat de location. Une entité peut, par exemple, louer des actifs à un investisseur et reprendre ces mêmes actifs en location ou vendre légalement des actifs et reprendre ces mêmes actifs en location. La forme de chaque accord et ses termes et conditions peuvent varier considérablement. Dans l'exemple de la location et de la reprise en location, il se peut que l'accord soit conçu pour donner à l'investisseur un avantage fiscal qu'il partage avec l'entité sous la forme d'une commission et non pas pour transférer le droit d'utiliser un actif.

Lorsqu'un accord passé avec un investisseur prend la forme juridique d'un contrat de location, les questions sont de savoir :

1. comment déterminer si des transactions en série sont liées et si ces transactions doivent être comptabilisées comme une transaction unique ;
2. si l'accord satisfait à la définition d'un contrat de location selon IAS 17 et, s'il ne satisfait pas à cette définition,
 - si un compte d'investissement séparé et les obligations liées au paiement des loyers qui pourraient exister représentent des actifs et des passifs de l'entité ;
 - comment l'entité doit comptabiliser les autres obligations résultant de l'accord ;
 - et
 - comment l'entité doit comptabiliser la commission qu'elle pourrait recevoir d'un investisseur.

Consensus

Des transactions en série prenant la forme juridique d'un contrat de location sont liées et doivent être comptabilisées comme une transaction unique lorsque leur incidence économique globale ne peut se comprendre sans faire référence à la série de transactions comme un tout. C'est le cas, par exemple, lorsque les transactions en série sont étroitement liées, négociées comme une transaction unique et qu'elles se produisent simultanément ou selon une séquence continue.

La comptabilisation doit refléter la substance de l'accord. Tous les aspects et toutes les implications d'un accord doivent être évalués pour déterminer sa substance, et un certain poids doit être attribué aux aspects et aux implications qui ont une incidence économique.

IAS 17 s'applique lorsque la substance d'un accord inclut le transfert du droit d'utiliser un actif pendant une période de temps convenue. Les indicateurs qui, individuellement, démontrent qu'un accord ne peut pas, en substance, impliquer un contrat de location selon IAS 17 sont les suivants :

- une entité conserve tous les risques et avantages inhérents à la propriété d'un actif sous-jacent et bénéficie quasiment des mêmes droits quant à son utilisation qu'avant l'accord ;
- la principale justification de l'accord n'est pas de transférer le droit d'utilisation d'un actif mais d'obtenir un avantage fiscal particulier ;
- et
- l'accord inclut une option dont les conditions rendent la levée presque certaine (par exemple, une option de vente exerçable à un prix suffisamment supérieur à la juste valeur attendue lorsqu'elle deviendra exerçable).

Pour déterminer si, en substance, un compte d'investissement séparé et des obligations liées au paiement des loyers représentent des actifs et des passifs de l'entité, il convient d'appliquer les définitions et les commentaires des paragraphes 49 à 64 du cadre conceptuel. Les indicateurs qui, collectivement, démontrent qu'en substance un compte d'investissement séparé et les obligations liées au paiement des loyers ne satisfont pas aux définitions d'un actif et d'un passif et ne doivent pas être comptabilisés par l'entité, sont notamment les suivants :

- l'entité n'est pas en mesure de contrôler le compte d'investissement vers la poursuite de ses propres objectifs et elle n'est pas obligée d'effectuer les paiements locatifs. Cela est le cas, par exemple, lorsqu'un montant payé d'avance est placé dans un compte d'investissement séparé pour protéger l'investisseur et ne peut être utilisé que pour payer ce dernier, lorsque l'investisseur accepte que les obligations liées au paiement des loyers soient honorées en prélevant sur les fonds du compte d'investissement et que l'entité n'a pas la faculté de retenir les paiements effectués à l'investisseur à partir de ce compte ;
- l'entité n'a qu'un risque faible d'avoir à rembourser l'intégralité de la commission reçue d'un investisseur et vraisemblablement d'avoir à payer une somme supplémentaire ou, lorsqu'elle n'a reçu aucune commission, n'a qu'un risque faible d'avoir une somme à payer au titre d'autres obligations (une garantie, par exemple). Il n'existe qu'un risque faible de paiement lorsque, par exemple, les termes de l'accord lui imposent d'investir une somme payée d'avance dans des actifs sans risque qui devraient générer des flux de trésorerie suffisants pour exécuter ses obligations liées au paiement des loyers ;
- et
- les seuls flux de trésorerie attendus selon l'accord, en dehors des flux de trésorerie initiaux au commencement de l'accord, sont les paiements des loyers effectués uniquement à partir de fonds retirés du compte d'investissement séparé, constitué avec les flux de trésorerie initiaux.

D'autres obligations d'un accord, y compris toutes les garanties fournies et les obligations encourues en cas de résiliation anticipée, doivent être comptabilisées selon les dispositions d'IAS 37 "Provisions, passifs

éventuels et actifs éventuels", d'IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation" ou d'IFRS 4 "Contrats d'assurance", en fonction de leurs termes.

Les critères énoncés au paragraphe 20 d'IAS 18 doivent être appliqués aux faits et circonstances de chaque accord pour déterminer à quel moment il faut comptabiliser en tant que produit une commission qu'une entité pourrait recevoir. Des facteurs tels que le fait de savoir s'il y a implication continue sous la forme d'obligations de performances futures significatives indispensables pour que la commission soit acquise, si des risques sont conservés, les termes d'éventuels accords de garantie et le risque d'avoir à rembourser la commission devront être examinés. Les indicateurs qui, individuellement, démontrent qu'il est inapproprié de comptabiliser en produit le montant intégral de la commission au moment où elle est reçue, si elle est reçue au début de l'accord, sont notamment les suivants :

- des obligations d'exécuter ou de s'abstenir de certaines activités importantes conditionnent l'acquisition de la commission reçue ; en conséquence, l'exécution d'un accord juridiquement irrévocable n'est pas l'acte le plus important imposé par l'accord ;
- des limitations imposées à l'utilisation de l'actif sous-jacent ont pour effet pratique de restreindre et de modifier sensiblement la faculté pour l'entité d'utiliser l'actif (par exemple de le réduire, de le vendre ou de le donner en garantie) ;
- la possibilité de rembourser un quelconque montant de la commission et éventuellement de payer un montant supplémentaire n'est pas faible. Il en est ainsi, par exemple, lorsque :
 - l'actif sous-jacent n'est pas un actif spécialisé dont l'entité a besoin pour conduire son activité et qu'en conséquence, il est possible que l'entité paye un certain montant pour résilier l'accord de manière anticipée ;
 - ou lorsque
 - l'entité est tenue par les termes de l'accord, ou un pouvoir discrétionnaire partiel ou total, d'investir un montant payé d'avance dans des actifs comportant un montant de risque (de change, d'intérêt ou de crédit) plus que significatif. Dans ce cas, le risque que la valeur de l'investissement soit insuffisante pour exécuter les obligations liées au paiement des loyers n'est pas faible et, en conséquence, il est possible que l'entité soit tenue d'acquitter un certain montant.

La commission doit être présentée dans le compte de résultat sur la base de sa nature et de sa réalité économique.

Informations à fournir

Tous les aspects d'un accord n'impliquant pas, en substance, un contrat de location selon IAS 17 doivent être considérés lors de la détermination des informations appropriées à fournir pour comprendre l'accord et le traitement comptable adopté. Pour chacune des périodes d'existence d'un accord, l'entité doit fournir les informations suivantes :

- une description de l'accord incluant :
 - l'actif sous-jacent et les éventuelles restrictions limitant son utilisation ;
 - la durée de vie et les autres termes importants de l'accord ;
 - les transactions qui sont liées, y compris les options ;
 - et
- le traitement comptable appliqué à toute commission reçue, le montant comptabilisé en tant que produit au cours de la période et le poste du compte de résultat dans lequel il est comptabilisé.

Les informations à fournir conformément au paragraphe précédent doivent être fournies individuellement pour chaque accord ou globalement pour chaque catégorie d'accords. Une catégorie est un regroupement d'accords dont les actifs sous-jacents sont de nature similaire (des centrales électriques, par exemple).

Date d'entrée en vigueur

SIC 27 entre en vigueur le 31 décembre 2001.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **SIC 29 "Informations à fournir - Accords de concession de services"**

Date maj : 02/04/2009

SIC 29 "Informations à fournir - Accords de concession de services"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

SIC 29 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version de SIC 29 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version du SIC (devenu IFRIC) publiée en décembre 2001 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé de SIC 29 "Informations à fournir - Accords de concession de services" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- **Au niveau de l'IASB**

SIC 29 a été publiée en décembre 2001.

Pour acheter les publications de l'IFRIC sur le site Internet de l'IASB : www.iasb.org.

- **Au niveau de l'Union européenne**

SIC 29 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version de SIC 29 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version du SIC (devenu IFRIC) publiée en décembre 2001 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [SIC 29 "Informations à fournir - Accords de concession de services"](#) (107 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour SIC 29 dans le règlement communautaire portant sur l'interprétation suivante :

- [règlement CE n° 254/2009](#) du 25 mars 2009 portant adoption de l'interprétation [IFRIC 12 "Accords de concession de services"](#) : consulter le § B3 de l'annexe.

Références

SIC 29 fait référence à :

- [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) ;
- [IAS 16 "Immobilisations corporelles"](#) ;
- [IAS 17 "Contrats de location"](#) ;
- [IAS 37 "Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels"](#) ;
- [IAS 38 "Immobilisations incorporelles"](#).

Question

Une entité (le concessionnaire) peut passer un accord avec une autre entité (le concédant) pour l'offre de services permettant au public d'avoir accès à des prestations économiques et sociales majeures.

La caractéristique commune à tous les accords de concession de services est le fait que le concessionnaire à la fois reçoit un droit et contracte une obligation d'offrir des services publics.

La question qui se pose est de savoir quelles informations doivent être fournies dans les notes aux états financiers d'un concessionnaire et d'un concédant.

Certains aspects et certaines informations à fournir concernant certains accords de concession de services sont déjà traitées dans les IFRS existantes (par exemple, IAS 16 s'applique aux acquisitions d'immobilisations corporelles, IAS 17 aux contrats de location d'actifs et IAS 38 aux acquisitions d'immobilisations incorporelles). Mais un accord de concession de services peut impliquer des contrats non (entièrement) exécutés qui ne sont pas traités dans les normes internationales d'information financière, sauf si les contrats sont déficitaires, auquel cas c'est IAS 37 qui s'applique. En conséquence, la présente interprétation traite des informations supplémentaires à fournir pour les accords de concession de services.

Consensus

Lors de la détermination des informations appropriées à fournir dans les notes aux états financiers, il faut considérer tous les aspects d'un accord de concession de services. Pour chaque période, un concessionnaire et un concédant doivent fournir les informations suivantes :

- une description de l'accord ;
- les termes importants de l'accord qui peuvent affecter le montant, l'échéancier et la certitude des flux de trésorerie futurs (par exemple, la durée de la concession, les dates de refixation du prix et la base de détermination de la refixation ou de la renégociation du prix) ;
- la nature et l'étendue (par exemple quantité, durée ou montant, selon le cas) des :
 1. droits d'utiliser des actifs spécifiés ;
 2. obligations de fournir ou droits d'attendre la fourniture de services ;
 3. obligations d'acquérir ou de construire des immobilisations corporelles ;
 4. obligations de remettre ou droits de recevoir des actifs spécifiés en fin de concession ;
 5. options de renouvellement et de résiliation ;
et
 6. autres droits et obligations (révision générale, par exemple) ;
et
- les changements apportés à l'accord durant la période.

Les informations à fournir au paragraphe précédent doivent être fournies individuellement pour chaque accord de concession de services ou globalement pour chaque catégorie d'accords de concession de services. Une catégorie est un regroupement d'accords de concession de services impliquant des services de nature similaire (par exemple, encaissement de péages, services de télécommunications et traitement de l'eau).

Date d'entrée en vigueur

SIC 29 entre en vigueur le 31 décembre 2001.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **SIC 31 "Produits des activités ordinaires - Opérations de troc impliquant des services de publicité"**

Date maj : 06/07/2009

SIC 31 "Produits des activités ordinaires - Opérations de troc impliquant des services de publicité"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

SIC 31 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version de SIC 31 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2001 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé de SIC 31 "Produits des activités ordinaires – Opérations de troc impliquant des services de publicité" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

SIC 31 a été publiée en décembre 2001.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

SIC 31 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version de SIC 31 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2001 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [SIC 31 "Produits des activités ordinaires – Opérations de troc impliquant des services de publicité"](#) (105 Ko).

Références

SIC 31 fait référence à :

- [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) ;
- [IAS 18 "Produits des activités ordinaires"](#).

Question

Une entité (le vendeur) peut s'engager dans une opération de troc pour l'offre de services de publicité en échange de services de publicité reçus de son client (le client). Des publicités peuvent être diffusées sur Internet ou par voie d'affichage, de messages publicitaires à la radio ou à la télévision, de publication dans des magazines ou des revues, ou utiliser tout autre média.

Dans certains cas, l'échange se fait sans contrepartie en trésorerie ou autre entre les entités. Dans d'autres cas, les entités échangent également des montants de trésorerie ou autre contrepartie identiques ou pratiquement identiques.

Un vendeur qui fournit des services de publicité dans le cadre de ses activités ordinaires comptabilise en produits des activités ordinaires, selon IAS 18, les produits générés par une opération de troc impliquant des services de publicité lorsque, entre autres critères, les services échangés sont dissemblables (IAS 18, § 12) et le montant des produits peut être évalué de façon fiable (IAS 18, § 20 (a)). La présente interprétation s'applique uniquement aux échanges de services de publicité dissemblables. Un échange de services de publicité semblables n'est pas une transaction générant des produits des activités ordinaires selon IAS 18.

La question est de savoir dans quelles circonstances un vendeur peut évaluer de façon fiable les produits des activités ordinaires à la juste valeur des services de publicité reçus ou fournis dans une opération de troc.

Consensus

Les produits d'une opération de troc impliquant de la publicité ne peuvent être évalués de façon fiable à la juste valeur des services de publicité reçus. Mais un vendeur peut évaluer de façon fiable les produits des activités ordinaires à la juste valeur des services de publicité qu'il offre dans une opération de troc, par référence uniquement à des opérations autres que de troc qui :

- impliquent une publicité semblable à la publicité de l'opération de troc ;
- se produisent fréquemment ;
- représentent un montant et un nombre prépondérant de transactions comparées à toutes les transactions d'offre de publicité semblable à la publicité de l'opération de troc ;
- impliquent une contrepartie en trésorerie et/ou une autre forme de contrepartie (par exemple des titres négociables, des actifs non monétaires et d'autres services) dont la juste valeur peut être évaluée de façon fiable ;
et
- n'implique pas la même contrepartie que l'opération de troc.

Date d'entrée en vigueur

SIC 31 entre en vigueur le 31 décembre 2001.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **SIC 32 "Immobilisations incorporelles - Coûts liés aux sites web"**

Date maj : 30/07/2009

SIC 32 "Immobilisations incorporelles - Coûts liés aux sites web"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans l'Union européenne le 15 octobre 2008.

SIC 32 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version de SIC 32 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en mars 2002 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé de SIC 32 "Immobilisations incorporelles – Coûts liés aux sites web" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

SIC 32 a été publiée par l'IASB en mars 2002.

Pour acheter les publications de l'IASB : <http://www.iasb.org/>.

- Au niveau de l'Union européenne

SIC 32 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1725/2003 du 29 septembre 2003. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version de SIC 32 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en mars 2002 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [SIC 32 "Immobilisations incorporelles – Coûts liés aux sites web"](#) (114 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, SIC 32 a fait l'objet d'amendements subséquents dans le règlement communautaire suivant :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption de la version révisée d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le paragraphe A41 de l'annexe.

Références

SIC 32 fait référence à :

- [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) ;
- [IAS 2 "Stocks"](#) ;
- [IAS 11 "Contrats de construction"](#) ;
- [IAS 16 "Immobilisations corporelles"](#) ;
- [IAS 17 "Contrats de location"](#) ;
- [IAS 36 "Dépréciation d'actifs"](#) ;
- [IAS 38 "Immobilisations incorporelles"](#) ;
- [IFRS 3 "Regroupements d'entreprises"](#) .

Questions

Une entité peut encourir des frais internes pour le développement et l'exploitation de son propre site web en vue d'un accès interne ou externe.

Lors de la comptabilisation des frais internes encourus par l'entité dans le développement et l'exploitation de son propre site web en vue d'un accès interne ou externe, les questions sont :

- de savoir si le site web est une immobilisation incorporelle générée en interne soumise aux dispositions d'IAS 38 ;
et
- quel est le traitement comptable approprié de ces frais.

La présente interprétation ne s'applique pas aux dépenses d'acquisition, de développement et d'exploitation du matériel (par exemple, les serveurs web, les serveurs relais, les serveurs de production et les connexions Internet) destiné au site web. Cette dépense est comptabilisée au titre d'IAS 16. En outre, lorsqu'une entité encourt des dépenses à l'égard d'un fournisseur de services d'accès Internet qui abrite son site web, cette dépense est comptabilisée en charges, en vertu du § 78 d'IAS 1 et du cadre conceptuel, au moment de la réception des services.

IAS 38 ne s'applique pas aux immobilisations incorporelles détenues par une entité en vue de la vente dans le cours ordinaire des activités (voir IAS 2 et IAS 11), ou aux contrats de location qui entrent dans le champ d'application d'IAS 17. En conséquence, la présente interprétation ne s'applique pas aux frais de développement ou d'exploitation d'un site web (ou du logiciel d'un site web) en vue de la vente à une autre entité. Lorsqu'un site web est loué dans le cadre d'un contrat de location simple, le bailleur applique la présente interprétation. Lorsqu'un site web est loué dans le cadre d'un contrat de location-financement, le preneur applique la présente interprétation après comptabilisation initiale de l'actif loué.

Consensus

Le propre site web d'une entité qui résulte du développement et est destiné à un accès interne ou externe est une immobilisation incorporelle générée en interne soumise aux dispositions d'IAS 38.

Un site web résultant du développement doit être comptabilisé en tant qu'immobilisation incorporelle si, en plus de se conformer aux dispositions générales décrites dans IAS 38 (§ 21) relatives à la comptabilisation et l'évaluation initiale, une entité peut satisfaire aux dispositions d'IAS 38 (§ 57). En particulier, une entité peut être en mesure de satisfaire à l'obligation de démontrer comment son site web générera des avantages économiques futurs probables selon IAS 38 (§ 57 (d)) lorsque, par exemple, le site web est à même de générer des produits, y compris des produits directs résultant de la possibilité de passer des commandes. Une entité n'est pas en mesure de démontrer comment un site web, développé uniquement ou principalement pour assurer la promotion et la publicité de ses propres produits et services, générera des avantages économiques futurs probables ; en conséquence, tous les frais relatifs au développement d'un tel site web doivent être comptabilisés en charges lorsqu'ils sont encourus.

Les frais internes afférents au développement et à l'exploitation du propre site web d'une entité doivent être comptabilisés selon IAS 38. La nature de chaque activité au titre de laquelle des frais sont encourus (par exemple, formation des employés et maintenance du site web) et l'étape du développement ou postérieure au développement du site web doivent être évaluées pour déterminer le traitement comptable approprié (des commentaires supplémentaires sont fournis dans l'annexe de la présente interprétation). Par exemple :

- l'étape de planification est d'une nature similaire à la phase de recherche dans IAS 38 (§ 54 à 56). Les frais encourus lors de cette étape doivent être comptabilisés en charges lorsqu'ils sont encourus ;
- l'étape du développement des applications et de l'infrastructure, l'étape de la conception graphique et l'étape du développement du contenu, dans la mesure où ce contenu est développé à des fins autres que celles d'assurer la publicité et la promotion des propres produits et services de l'entité, sont d'une nature similaire à la phase de développement traitée dans IAS 38 (§ 57 à 64). Les frais encourus dans ces étapes doivent être inclus dans le coût d'un site web comptabilisé en tant qu'immobilisation incorporelle selon le paragraphe précédent de la présente interprétation (commençant par "Un site web résultant du développement..."), lorsque ces frais peuvent être directement imputés et sont nécessaires à la création, la production ou la préparation du site web pour lui permettre d'être exploité de la manière prévue par la direction. Par exemple, les frais d'achat ou de création du contenu (autre que le contenu qui assure la publicité et la promotion des propres produits et services d'une entité) consacrés spécifiquement à un site web, ou les frais destinés à permettre l'utilisation du contenu (par exemple, une redevance pour acquérir une licence de reproduction) sur le site web, doivent être inclus dans le coût de développement lorsque cette condition est satisfaite. Toutefois, selon IAS 38 (§ 71), les frais relatifs à un élément incorporel, qui étaient initialement comptabilisés en charges dans des états financiers antérieurs ne doivent pas, à une date ultérieure, être comptabilisés comme faisant partie du coût d'une immobilisation corporelle (par exemple, si les coûts d'un droit d'auteur ont été pleinement amortis et si le contenu est ultérieurement affiché sur un site web) ;
- les frais encourus à l'étape du développement du contenu, dans la mesure où ce contenu est développé pour assurer la publicité et la promotion des propres produits et services de l'entité (par exemple,

photographies numériques de produits) doivent être comptabilisées en charges lorsqu'ils sont encourus selon IAS 38 (paragraphe 69c). Par exemple, lors de la comptabilisation de frais relatifs à des services professionnels pour prendre des photographies numériques des propres produits d'une entité et améliorer leur affichage, les frais doivent être comptabilisés en charges au cours du processus au fur et à mesure de l'obtention des services professionnels et non lorsque les photographies numériques sont affichées sur le site web ;

- la phase d'exploitation commence dès l'achèvement du site web. Les frais encourus à cette étape doivent être comptabilisés en charges au moment où ils sont encourus, sauf s'ils satisfont aux critères du § 18 d'IAS 38.

Un site web comptabilisé en tant qu'immobilisation incorporelle selon le paragraphe 8 de la présente interprétation doit être évalué après la comptabilisation initiale en appliquant les dispositions des § 72 à 87 d'IAS 38. La meilleure estimation de la durée d'utilité d'un site web doit être courte.

Date d'entrée en vigueur

SIC 32 est entrée en vigueur le 25 mars 2002. Les effets de l'adoption de la présente interprétation doivent être comptabilisés en appliquant les dispositions transitoires d'IAS 38. Par conséquent, lorsqu'un site web ne satisfait pas aux critères de comptabilisation en tant qu'immobilisation incorporelle, mais était antérieurement comptabilisé en tant qu'actif, l'élément doit être décomptabilisé à la date à laquelle SIC 32 entre en vigueur. Lorsqu'un site web existe et que les frais consacrés à son développement satisfont aux critères de comptabilisation en tant qu'immobilisation incorporelle, mais n'étaient pas antérieurement comptabilisés en tant qu'actif, l'immobilisation incorporelle ne doit pas être comptabilisée à la date à laquelle la présente interprétation entre en vigueur. Lorsqu'un site web existe et que les frais consacrés à son développement satisfont aux critères de comptabilisation en tant qu'immobilisation incorporelle, s'il a été antérieurement comptabilisé en tant qu'actif et initialement évalué au coût, le montant initialement comptabilisé est considéré comme ayant été correctement déterminé.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / IFRIC 1 "Variation des passifs existants relatifs au démantèlement, à la remise en état et similaires"

Date maj : 30/07/2009

IFRIC 1 "Variation des passifs existants relatifs au démantèlement, à la remise en état et similaires"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans l'Union européenne le 15 octobre 2008.

IFRIC 1 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2237/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 1 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en mai 2004 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IFRIC 1 "Variation des passifs existants relatifs au démantèlement, à la remise en état et similaires" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

IFRIC 1 a été publiée en mai 2004.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

IFRIC 1 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 2237/2004 du 29 décembre 2004. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 1 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en mai 2004 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IFRIC 1 "Variation des passifs existants relatifs au démantèlement, à la remise en état et similaires"](#) (108 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, IFRIC 1 a fait l'objet d'amendements subséquents dans les règlements communautaires suivants :

- [règlement CE n° 1260/2008](#) du 10 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 23 "Coûts d'emprunt"](#) : consulter le paragraphe A7 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le paragraphe A32 de l'annexe.

Références

IFRIC 1 fait référence à :

- [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) ;
- [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) ;
- [IAS 16 "Immobilisation corporelles"](#) ;
- [IAS 23 "Coûts d'emprunt"](#) ;
- [IAS 36 "Dépréciation d'actifs"](#) ;
- [IAS 37 "Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels"](#) .

Champ d'application

La présente interprétation s'applique aux variations de l'évaluation de tout passif existant relatif au démantèlement, à la remise en état ou similaire qui est à la fois :

- comptabilisé comme faisant partie du coût d'un élément d'une immobilisation corporelle selon IAS 16 ;
et

- comptabilisé en tant que passif selon IAS 37.

Question

La présente interprétation traite du mode de comptabilisation de l'effet des événements suivants qui modifient l'évaluation d'un passif existant relatif au démantèlement, à la remise en état ou similaire :

- une variation des sorties de trésorerie estimée représentative d'avantages économiques (par exemple, flux de trésorerie) nécessaires pour éteindre l'obligation ;
et
- une variation du taux d'actualisation courant fondé sur le marché tel que défini au paragraphe 47 d'IAS 37 (ceci inclut des variations de la valeur temps de l'argent et les risques spécifiques au passif) ;
et
- une augmentation qui reflète le passage du temps (désignée aussi comme le détricotage de l'actualisation).

Consensus

Les variations de l'évaluation d'un passif existant relatif au démantèlement, à la remise en état et similaire qui résultent des variations de l'échéancier ou du montant estimé des sorties de trésorerie représentatives d'avantages économiques nécessaires pour éteindre l'obligation, ou une variation du taux d'actualisation, doivent être comptabilisées selon les paragraphes suivants.

Si l'actif lié est évalué en utilisant le modèle du coût :

1. sous réserve de l'alinéa 2., les variations du passif doivent être ajoutées au, ou déduites du coût de l'actif lié dans la période courante ;
2. le montant déduit du coût de l'actif ne doit pas excéder sa valeur comptable. Si une diminution du passif excède la valeur comptable de l'actif, l'excédent doit être immédiatement comptabilisé en résultat ;
3. si l'ajustement résulte en un ajout au coût d'un actif, l'entité doit examiner si ceci est une indication que la nouvelle valeur comptable de l'actif peut ne pas être entièrement recouvrable. S'il existe une telle indication, l'entité doit tester l'actif pour dépréciation en estimant sa valeur recouvrable et doit comptabiliser toute perte de valeur selon IAS 36.

Si l'actif lié est évalué en utilisant le modèle de la réévaluation :

- (a) les variations du passif modifient l'excédent ou le déficit de réévaluation précédemment comptabilisé sur cet actif, si bien que :
 - (i) une diminution du passif doit (sous réserve de l'alinéa ii) être portée directement au crédit de l'excédent de réévaluation en capitaux propres, sauf si elle doit être comptabilisée en résultat dans la mesure où elle reprend un déficit de réévaluation sur l'actif qui était précédemment comptabilisé en résultat ;
 - (i) une augmentation du passif doit être comptabilisée en résultat, sauf si elle doit être directement portée au débit de l'excédent de réévaluation en capitaux propres à concurrence de tout solde créditeur existant dans l'excédent de réévaluation concernant cet actif ;
- (b) dans le cas où une diminution du passif excèderait la valeur comptable qui aurait été constatée si l'actif avait été comptabilisé selon le modèle du coût, l'excédent doit être immédiatement comptabilisé en résultat ;
- (c) une variation du passif est une indication que l'actif peut avoir été réévalué afin de s'assurer que la valeur comptable ne diffère pas de façon significative de celle qui aurait été déterminée en utilisant la juste valeur à la date de clôture. Une telle réévaluation doit être prise en compte en déterminant les montants à comptabiliser en résultat ou en capitaux propres selon l'alinéa (a). Si une réévaluation est nécessaire, tous les actifs de cette catégorie doivent être réévalués ;
- (d) IAS 1 impose que des informations soient fournies sur l'état des variations en capitaux propres de chaque élément de produits ou de charges qui est directement comptabilisé en capitaux propres. En se conformant à cette disposition, la variation de l'excédent de réévaluation résultant d'une variation du passif doit être identifiée séparément et indiquée en tant que telle.

Le montant amortissable ajusté de l'actif est amorti sur sa durée d'utilité. Par conséquent, une fois que l'actif correspondant a atteint la fin de sa durée d'utilité, toutes les variations ultérieures du passif doivent être comptabilisées en résultat au fur et à mesure qu'elles se produisent. Ceci s'applique tant selon le modèle du coût que selon le modèle de la réévaluation.

Le détricotage périodique de l'actualisation doit être comptabilisé en résultat en tant que coût financier au fur et à mesure qu'il survient. L'autre traitement autorisé de l'incorporation selon IAS 23 n'est pas permis.

Date d'entrée en vigueur

Une entité doit appliquer IFRIC 1 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er septembre 2004. Une application anticipée est encouragée.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IFRIC 2 "Parts sociales des entités coopératives et instruments similaires"**

Date maj : 30/07/2009

IFRIC 2 "Parts sociales des entités coopératives et instruments similaires"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans l'Union européenne le 15 octobre 2008.

IFRIC 2 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1073/2005 du 7 juillet 2005. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 2 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en novembre 2004 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IFRIC 2 "Parts sociales des entités coopératives et instruments similaires" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

IFRIC 2 a été publiée en novembre 2004.

Pour acheter les publications de l'IASB : <http://www.iasb.org/>.

- Au niveau de l'Union européenne

IFRIC 2 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1073/2005 du 7 juillet 2005. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 2 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en novembre 2004 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IFRIC 2 "Parts sociales des entités coopératives et instruments financiers"](#) (123 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, IFRIC 2 a fait l'objet d'amendements subséquents dans le règlement communautaire suivant :

- [règlement CE n° 53/2009](#) du 21 janvier 2009 portant adoption des [amendements intitulés "Instruments financiers remboursables au gré du porteur et obligations à la suite d'une liquidation"](#), apportés à [IAS 32 "Instruments financiers : présentation"](#) et à [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter les pages 17/35 et 17/36 du règlement.

Références

IFRIC 2 fait référence à :

- [IAS 32 "Instruments financiers : présentation"](#) ;
- [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#).

Question

De nombreux instruments financiers, y compris les parts sociales, présentent des caractéristiques de capitaux propres, y compris les droits de vote et les droits de participer à la distribution de dividendes. Certains instruments financiers donnent à leur porteur le droit de demander le remboursement en échange de trésorerie ou d'un autre actif financier, mais peuvent inclure ou être assortis de limites quant au remboursement éventuel des instruments financiers. Comment ces conditions de remboursement doivent-elles être évaluées pour déterminer si les instruments financiers doivent être classés en tant que passifs ou capitaux propres ?

Consensus

Les parts sociales qui seraient classées en tant que capitaux propres si les sociétaires n'avaient pas le droit de demander un remboursement sont des capitaux propres si l'une ou l'autre des conditions décrites aux deux paragraphes ci-dessous est présente. Les dépôts à vue, y compris les comptes courants, les comptes de dépôt et contrats similaires qui sont générés lorsque les sociétaires agissent en tant que clients sont des passifs financiers de l'entité.

Les parts sociales sont des capitaux propres si l'entité a le droit incondionnel de refuser le remboursement des parts sociales.

La législation locale, la réglementation ou les statuts de l'entité peuvent imposer divers types d'interdictions au remboursement des parts sociales, par exemple des interdictions incondionnelles ou des interdictions fondées sur les critères de liquidité. Si le remboursement fait l'objet d'une interdiction incondionnelle par la législation locale, la réglementation ou les statuts de l'entité, les parts sociales sont des capitaux propres. Toutefois, les dispositions de la législation locale, de la réglementation ou les statuts de l'entité qui interdisent le remboursement uniquement si les conditions, telles que les contraintes de liquidité, sont satisfaites (ou ne le sont pas), n'aboutissent pas à ce que les parts sociales soient des capitaux propres.

Une interdiction incondionnelle peut être absolue, en ce que tous les remboursements sont interdits. Une interdiction incondionnelle peut être partielle, en ce qu'elle interdit le remboursement des parts sociales si ce remboursement devait entraîner la chute au-dessous d'un niveau spécifié du nombre de parts sociales ou du montant du capital versé provenant des parts sociales. Les parts sociales excédant le montant faisant l'objet de l'interdiction de remboursement sont des passifs, sauf si l'entité a le droit incondionnel de refuser le remboursement tel que décrit au paragraphe 7. Dans certains cas, le nombre de parts ou le montant de capital versé soumis à une interdiction de remboursement peut changer de temps à autre. Un tel changement relatif à l'interdiction de remboursement mène à un transfert entre les passifs financiers et les capitaux propres.

Lors de la comptabilisation initiale, l'entité doit évaluer son passif financier en vue de son remboursement à la juste valeur. Dans le cas de parts sociales avec une caractéristique de remboursement, l'entité évalue la juste valeur du passif financier à rembourser à un montant qui ne saurait être inférieur au montant maximal à payer selon les dispositions de remboursement de ses statuts ou de la législation applicable, actualisée à compter du premier jour où le montant pourrait devoir être payé.

Comme l'impose le paragraphe 35 d'IAS 32, les distributions aux porteurs d'instruments de capitaux propres sont directement comptabilisées en capitaux propres, nettes de tous avantages fiscaux. Les intérêts, les dividendes et autres rendements relatifs aux instruments financiers classés comme passifs financiers sont des charges, sans tenir compte du fait que ces montants payés soient ou non légalement désignés en tant que dividendes, intérêt ou autrement.

L'annexe, qui fait partie intégrante du consensus, fournit des exemples de l'application de ce consensus.

Date d'entrée en vigueur

La date d'entrée en vigueur et les dispositions de transition d'IFRIC 2 sont les mêmes que celles qui s'appliquent à IAS 32 (telle que révisée en 2003). Une entité doit appliquer la présente interprétation pour des périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2005. Si une entité applique la présente interprétation à une période ouverte avant le 1er janvier 2005, elle doit l'indiquer. La présente interprétation s'applique de manière rétrospective.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

► Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / IFRIC 4 "Déterminer si un accord contient un contrat de location"

Date maj : 27/03/2009

IFRIC 4 "Déterminer si un accord contient un contrat de location"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IFRIC 4 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1910/2005 du 8 novembre 2005. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 4 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IFRIC publiée en décembre 2004 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IFRIC 4 "Déterminer si un accord contient un contrat de location" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- **Au niveau de l'IASB**

IFRIC 4 a été publiée en décembre 2004.

Pour acheter les publications de l'IFRIC sur le site Internet de l'IASB : www.iasb.org.

- **Au niveau de l'Union européenne**

IFRIC 4 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1910/2005 du 8 novembre 2005. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 4 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2004 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IFRIC 4 "Déterminer si un accord contient un contrat de location"](#) (112 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour IFRIC 4 dans le règlement communautaire portant sur l'interprétation suivante :

- [règlement CE n° 254/2009](#) du 25 mars 2009 portant adoption de l'interprétation [IFRIC 12 "Accords de concession de services"](#) : consulter le § B2 de l'annexe B.

Références

IFRIC 4 fait référence à :

- [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) ;
- [IAS 16 "Immobilisations corporelles"](#) ;
- [IAS 17 "Contrats de location"](#) ;
- [IAS 38 "Immobilisations incorporelles"](#).

Champ d'application

IFRIC 4 ne s'applique pas aux accords qui sont ou contiennent des contrats de location exclus du champ d'application d'IAS 17.

Questions

Les questions traitées par IFRIC 4 sont :

- Comment déterminer si un accord est, ou contient, un contrat de location tel que défini dans IAS 17 ?
 - A quel moment il convient d'effectuer l'appréciation ou la réappréciation pour déterminer si un accord est, ou contient, un contrat de location ?
- et

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IFRIC 5 "Droits aux intérêts émanant de fonds de gestion dédiés au démantèlement, à la remise en état et à la réhabilitation de l'environnement"**

Date maj : 30/07/2009

IFRIC 5 "Droits aux intérêts émanant de fonds de gestion dédiés au démantèlement, à la remise en état et à la réhabilitation de l'environnement"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans l'Union européenne le 15 octobre 2008.

IFRIC 5 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1910/2005 du 8 novembre 2005. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 5 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2004 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IFRIC 5 "Droits aux intérêts émanant de fonds de gestion dédiés au démantèlement, à la remise en état et à la réhabilitation de l'environnement" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

IFRIC 5 a été publiée en décembre 2004.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

IFRIC 5 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1910/2005 du 8 novembre 2005. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 5 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en décembre 2004 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger en version française [IFRIC 5 "Droits aux intérêts émanant de fonds de gestion dédiés au démantèlement, à la remise en état et à la réhabilitation de l'environnement" \(109 Ko\)](#).

Références

IFRIC 5 fait référence aux normes suivantes :

- [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) ;
- [IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"](#) ;
- [IAS 28 "Participations dans des entreprises associées"](#) ;
- [IAS 31 "Participations dans des coentreprises"](#) ;
- [IAS 37 "Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels"](#) ;
- [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#) ;
- [SIC 12 "Consolidation - Entités ad hoc"](#) .

Champ d'application

IFRIC 5 s'applique à la comptabilisation, dans les états financiers d'un contributeur, des intérêts émanant de fonds de gestion dédiés au démantèlement qui présentent les deux caractéristiques suivantes :

- les actifs sont gérés séparément (soit en étant détenus dans une entité juridique distincte, soit en tant qu'actifs séparés au sein d'une autre entité) ;
et
- le droit d'accès d'un contributeur aux actifs est restreint.

Une participation résiduelle dans un fonds, qui s'étend au-delà d'un droit à remboursement, tel qu'un droit contractuel à des distributions une fois que tout le démantèlement a été achevé ou lors de la liquidation du fonds, peut être un instrument de capitaux propres placé dans le champ d'application d'IAS 39 et n'entrant pas dans le champ d'application de la présente interprétation.

Questions

Les questions traitées dans la présente interprétation sont :

- comment un contributeur doit-il comptabiliser sa participation dans un fonds ?
- lorsqu'un contributeur a une obligation d'effectuer des contributions supplémentaires, par exemple en cas de faillite d'un autre contributeur, comment cette obligation doit-elle être comptabilisée ?

Consensus

Comptabilisation d'une participation dans un fonds

Le contributeur doit comptabiliser son obligation de payer les coûts de démantèlement comme un passif et doit comptabiliser séparément sa participation dans le fonds, à moins que le contributeur ne soit pas astreint à payer des coûts de démantèlement, et ceci même si le fonds omet de payer.

Le contributeur doit établir s'il détient le contrôle, le contrôle conjoint ou exerce une influence notable sur le fonds en se référant à IAS 27, IAS 28, IAS 31 et SIC-12. Si tel est le cas, le contributeur doit comptabiliser sa participation dans le fonds selon ces normes.

Si un contributeur ne détient pas le contrôle, le contrôle conjoint ou n'exerce pas d'influence notable sur le fonds, le contributeur doit comptabiliser le droit de recevoir le remboursement du fonds en tant que remboursement selon IAS 37. Ce remboursement doit être évalué au plus bas :

- du montant de l'obligation de démantèlement comptabilisée ;
et
- de la part du contributeur de la juste valeur des actifs nets du fonds attribuables aux contributeurs.

Les variations de la valeur comptable du droit à recevoir un remboursement autres que les contributions versées au fonds et les paiements en provenance du fonds doivent être comptabilisées en résultat de la période au cours de laquelle ces variations surviennent.

Comptabilisation au titre des obligations d'effectuer des contributions supplémentaires

Lorsqu'un contributeur a une obligation d'effectuer des contributions supplémentaires, par exemple, en cas de faillite d'un autre contributeur ou si la valeur des actifs de placement détenus par le fonds diminue jusqu'à ce qu'ils soient insuffisants pour remplir les obligations de remboursement du fonds, cette obligation est un passif éventuel qui entre dans le champ d'application d'IAS 37. Le contributeur ne doit comptabiliser un passif que lorsqu'il est probable que des contributions supplémentaires seront effectuées.

Informations à fournir

Un contributeur doit fournir des informations sur la nature de sa participation dans un fonds et sur toutes restrictions à l'accès aux actifs du fonds.

Lorsqu'un contributeur a une obligation d'effectuer des contributions supplémentaires potentielles qui ne sont pas comptabilisées en tant que passif (voir le paragraphe "Comptabilisation au titre des obligations..."), il doit fournir les informations imposées par les dispositions du paragraphe 86 d'IAS 37.

Lorsqu'un contributeur comptabilise sa participation dans le fonds selon le paragraphe 9, il doit fournir les informations imposées par les dispositions du paragraphe 85c) d'IAS 37.

Date d'entrée en vigueur

Une entité doit appliquer IFRIC 5 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2006. Une application anticipée est encouragée.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / IFRIC 6 "Passifs découlant de la participation à un marché spécifique - Déchets d'équipements électriques et électroniques"

Date maj : 30/07/2009

IFRIC 6 "Passifs découlant de la participation à un marché spécifique - Déchets d'équipements électriques et électroniques"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans l'Union européenne le 15 octobre 2008.

IFRIC 6 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 108/2006 du 11 janvier 2006. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 6 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en septembre 2005 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IFRIC 6 "Passifs découlant de la participation à un marché spécifique - Déchets d'équipements électriques et électroniques" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

IFRIC 6 a été publiée en septembre 2005.

Pour télécharger les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

IFRIC 6 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 108/2006 du 11 janvier 2006. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 6 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en septembre 2005 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger la version française d' [IFRIC 6 "Passifs découlant de la participation à un marché spécifique - Déchets d'équipements électriques et électroniques"](#) (108 Ko) telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008.

Références

IFRIC 6 fait référence à :

- [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) ;
- [IAS 37 "Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels"](#).

Champ d'application

La présente interprétation fournit des orientations concernant la comptabilisation, dans les états financiers des producteurs, des passifs liés à la gestion des déchets dans le cadre de la directive européenne relative aux déchets d'équipement électriques et électroniques (DEEE), pour ce qui concerne les ventes d'équipements ménagers "historiques".

L'interprétation ne porte ni sur les déchets "nouveaux" ni sur les déchets "historiques" issus d'autres sources que les ménages. Les passifs découlant de la gestion de ces déchets sont dûment abordés dans IAS 37. Toutefois, si, dans la législation nationale, les déchets "nouveaux" des ménages sont traités d'une manière analogue aux déchets "historiques" des mêmes ménages, les principes de l'interprétation s'appliquent par référence à la hiérarchie des sources définie aux paragraphes 10 à 12 d'IAS 8. Cette hiérarchie s'applique également aux autres réglementations imposant des obligations comparables au modèle d'attribution des coûts stipulé dans la directive de l'Union européenne.

Questions

L'IFRIC a été invité à déterminer, s'agissant du déclassement des DEEE, ce qui constitue un fait générateur d'obligation entraînant, en vertu du paragraphe 14, point a), d'IAS 37, la comptabilisation d'une provision pour charge de gestion des déchets :

- la fabrication ou la vente des équipements ménagers historiques ?
- la participation au marché au cours de la période d'évaluation ?
- les coûts encourus du fait de la gestion des déchets ?

Consensus

La participation au marché au cours de la période d'évaluation constitue le fait générateur d'obligation au sens du paragraphe 14, point a), d'IAS 37. Par conséquent, la fabrication ou la vente des équipements ménagers "historiques" ne donne pas lieu à un passif au titre de la gestion des déchets issus de ces équipements. L'obligation relative aux équipements ménagers "historiques" étant liée à la participation au marché au cours de la période d'évaluation et non pas à la fabrication ou à la vente des produits à éliminer, il n'y a d'obligation que lorsqu'il existe une part de marché au cours de la période d'évaluation. Le fait générateur d'obligation peut également être chronologiquement indépendant de la période au cours de laquelle les activités liées à la gestion des déchets sont entreprises et les coûts connexes encourus.

Entrée en vigueur

Une entité doit appliquer la présente interprétation pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er décembre 2005. Une application anticipée est encouragée.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IFRIC 7 "Application de l'approche du retraitement dans le cadre d'IAS 29 "Information financière dans les économies hyperinflationnistes"**

Date maj : 30/07/2009

IFRIC 7 "Application de l'approche du retraitement dans le cadre d'IAS 29 "Information financière dans les économies hyperinflationnistes"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans l'Union européenne le 15 octobre 2008.

IFRIC 7 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 708/2006 du 8 mai 2006. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 7 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en novembre 2005 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IFRIC 7 "Application de l'approche du retraitement dans le cadre d'IAS 29 "Information financière dans les économies hyperinflationnistes" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

IFRIC 7 a été publiée en novembre 2005.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

IFRIC 7 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 708/2006 du 8 mai 2006. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 7 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en novembre 2005 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger la version française d' [IFRIC 7 "Application de l'approche du retraitement dans le cadre d'IAS 29 Information financière dans les économies hyperinflationnistes"](#) (105 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, IFRIC 7 a fait l'objet d'amendements subséquents dans le règlement communautaire suivant :

- [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le paragraphe A33 de l'annexe.

Références

IFRIC 7 fait référence à :

- [IAS 12 "Impôts sur le résultat"](#) ;
- [IAS 29 "Information financière dans les économies hyperinflationnistes"](#) .

Questions

Comment la disposition "... exprimés dans l'unité de mesure qui a cours à la date de clôture" du paragraphe 8 d'IAS 29 doit-elle être interprétée lorsqu'une entité applique la norme ?

Comment une entité doit-elle comptabiliser les impôts différés d'ouverture dans ses états financiers retraités ?

Consensus

Dans la période de reporting au cours de laquelle elle détermine l'existence d'une hyperinflation dans l'économie à laquelle appartient sa monnaie fonctionnelle - alors que cette économie n'était pas hyperinflationniste lors de la période précédente - une entité doit appliquer les dispositions d'IAS 29 comme si

cette économie avait toujours été hyperinflationniste. Par conséquent, pour ce qui concerne les éléments non monétaires évalués au coût historique, le bilan d'ouverture de l'entité au début de la première période présentée dans les états financiers doit être retraité de façon à faire apparaître les effets de l'inflation entre la date à laquelle les actifs ont été acquis et les passifs encourus ou assumés et la date de clôture de la période de reporting. Pour les éléments non monétaires comptabilisés au bilan d'ouverture à des valeurs qui ont été déterminées à des dates autres que celles de l'acquisition de l'actif ou de la survenance du passif, le retraitement doit faire apparaître les effets de l'inflation entre les dates auxquelles ces valeurs comptables ont été déterminées et la date de clôture de la période de reporting.

A la date de clôture, les impôts différés sont comptabilisés et évalués conformément à IAS 12. Toutefois, les montants des impôts différés apparaissant au bilan d'ouverture de la période de reporting doivent être déterminés comme suit :

1. l'entité réestime les impôts différés conformément à IAS 12 après avoir retraité les valeurs comptables nominales de ses éléments non monétaires à la date du bilan d'ouverture de la période de reporting, en utilisant l'unité de mesure qui a cours à cette date ;
2. les impôts différés réestimés conformément au point 1. sont retraités pour tenir compte du changement d'unité de mesure à partir de la date du bilan d'ouverture de la période de reporting jusqu'à la date de clôture de la période visée.

Une entité applique la méthode exposée aux points 1. et 2. aux fins de retraitement des impôts différés apparaissant au bilan d'ouverture des périodes comparatives présentées dans les états financiers retraités au titre de la période pour laquelle cette entité applique IAS 29.

Lorsqu'une entité a retraité ses états financiers, tous les montants correspondants dans les états financiers d'une période de reporting ultérieure, y compris ceux concernant les impôts différés, sont retraités en appliquant le changement d'unité de mesure, pour cette période de reporting ultérieure, aux seuls états financiers retraités de la période de reporting antérieure.

Date d'entrée en vigueur

Une entité doit appliquer IFRIC 7 au titre des périodes annuelles ouvertes à compter du 1er mars 2006. Une application anticipée est encouragée.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IFRIC 8 "Champ d'application d'IFRS 2"**

Date maj : 09/04/2010

IFRIC 8 "Champ d'application d'IFRS 2" (supprimée par règl. n° 244/2010)

Suppression par l'IASB d'IFRIC 8 à compter du 1er janvier 2010 - règlement n° 244/2010 et introduction des dispositions dans IFRS 2

L'IASB a publié, le 18 juin 2009, la version définitive des amendements à [IFRS 2 "Paiement fondé sur des actions"](#) intitulés "[transactions intra-groupe dont le paiement est fondé sur des actions et qui sont réglées en trésorerie](#)". Ces amendements incluent également les dispositions contenues dans IFRIC 8. C'est la raison pour laquelle l'IASB a décidé la **suppression d'IFRIC 8 à compter du 1er janvier 2010**, date d'entrée en vigueur des amendements apportés à IFRS 2.

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IFRIC 8 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1329/2006 du 8 septembre 2006. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 8 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en janvier 2006 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IFRIC 8 "Champ d'application d'IFRS 2" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

IFRIC 8 (ex IFRIC D16) a été publiée par l'IFRIC le 12 janvier 2006. Voir aussi le paragraphe "Suppression par l'IASB d'IFRIC 8 à compter du 1er janvier 2010" en tête de l'article.

Pour acheter les publications de l'IASB : <http://www.iasb.org/>.

- Au niveau de l'Union européenne

IFRIC 8 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1329/2006 du 8 septembre 2006. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 8 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en janvier 2006 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger la version française d' [IFRIC 8](#) (108 Ko) publiée dans le règlement CE n° 1126/2008.

Voir aussi le paragraphe "Suppression par l'IASB d'IFRIC 8 à compter du 1er janvier 2010" en tête de l'article.

Références

IFRIC 8 fait référence aux normes suivantes :

- [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) ;
- [IFRS 2 "Paiement fondé sur des actions"](#).

Question

La norme IFRS 2 s'applique-t-elle aux transactions pour lesquelles une entité ne peut identifier expressément tout ou partie des biens ou services reçus ?

Consensus

IFRS 2 s'applique aux transactions particulières dans le cadre desquelles des biens ou des services sont reçus, comme les transactions par lesquelles une entité reçoit des biens ou des services en contrepartie

d'instruments de capitaux propres émis par elle. Cela comprend les transactions dans lesquelles l'entité ne peut identifier expressément tout ou partie des biens ou services reçus.

En l'absence de biens ou de services expressément identifiables, d'autres circonstances peuvent indiquer que des biens ou des services ont été (ou seront) reçus, auquel cas IFRS 2 s'applique. En particulier, lorsque la contrepartie identifiable (éventuellement) reçue s'avère être d'une valeur inférieure à la juste valeur des instruments de capitaux propres attribués ou du passif encouru, cela indique normalement qu'une autre contrepartie (biens ou services non identifiables) a été (ou sera) reçue.

L'entité évalue les biens ou les services identifiables reçus selon les dispositions d'IFRS 2.

L'entité évalue les biens ou les services non identifiables reçus (ou à recevoir) comme étant la différence entre la juste valeur du paiement fondé sur des actions et la juste valeur de tout bien ou service identifiable reçu (ou à recevoir).

L'entité évalue les biens ou les services non identifiables reçus à la date de leur attribution. Toutefois, pour les transactions réglées en trésorerie, le passif est réestimé à chaque date de clôture, jusqu'à son extinction.

Date d'entrée en vigueur

Une entité doit appliquer IFRIC 8 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er mai 2006. Une application anticipée est encouragée.

Voir aussi le paragraphe "Suppression programmée par l'IASB d'IFRIC 8" en tête de l'article.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IFRIC 9 "Réexamen de dérivés incorporés"**

Date maj : 02/04/2010

IFRIC 9 "Réexamen de dérivés incorporés"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IFRIC 9 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1329/2006 du 8 septembre 2006. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 9 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version publiée par l'IFRIC en mars 2006 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008.

Les [amendements](#) à IFRIC 9 et [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#) intitulés "Dérivés incorporés", publiés par l'IASB le 12 mars 2009, ont été adoptés par le [règlement CE n° 1171/2009](#) du 30 novembre 2009.

Avertissement

Ce résumé d'IFRIC 9 "Réexamen des dérivés incorporés" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

IFRIC 9 (ex IFRIC D15) a été publiée par l'IFRIC le 1er mars 2006.

Les [amendements](#) à IFRIC 9 et [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#) intitulés "Dérivés incorporés", publiés par l'IASB le 12 mars 2009, ont été adoptés par le [règlement CE n° 1171/2009](#) du 30 novembre 2009.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

IFRIC 9 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 1329/2006 du 8 septembre 2006. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 9 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 qui reprend la version publiée par l'IFRIC en mars 2006 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Europe au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger la version française d' [IFRIC 9 "Réexamen des dérivés incorporés"](#) (106 Ko) telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008.

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, des amendements subséquents ont été introduits pour IFRIC 9 dans les règlements communautaires suivants :

- [règlement CE n° 495/2009](#) du 3 juin 2009 portant adoption de la version révisée d' [IFRS 3 "Regroupements d'entreprises"](#) : consulter le § C14 de l'annexe ;
- [règlement CE n° 1171/2009](#) du 30 novembre 2009 portant adoption des amendements "Dérivés incorporés" apportés à IFRIC 9 et à [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#) : consulter la page 4 du règlement ;
- [règlement CE n° 243/2010](#) du 23 mars 2010 portant adoption des [améliorations annuelles](#) des normes et interprétations : consulter l'annexe.

Références

IFRIC 9 fait référence aux normes suivantes :

- [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#) ;
- [IFRS 1 "Première adoption des IFRS"](#) ;
- [IFRS 3 "Regroupement d'entreprises"](#) .

Questions

IAS 39 impose qu'une entité, dès l'instant où elle devient partie à un contrat pour la première fois, évalue si des dérivés incorporés contenus dans le contrat doivent être séparés du contrat hôte et comptabilisés en tant que dérivés conformément à la norme. IFRIC 9 traite des questions suivantes :

- IAS 39 impose-t-elle qu'un tel examen ne soit effectué que lorsque l'entité devient partie au contrat pour la première fois, ou bien cet examen doit-il être remis en cause tout au long de la vie du contrat ?
- Un premier adoptant doit-il effectuer son examen sur la base des conditions qui existaient lorsque l'entité est devenue partie au contrat pour la première fois, ou bien de celles qui prévalent lorsque l'entité adopte les IFRS pour la première fois ?

Consensus

Une entité doit évaluer si un dérivé incorporé doit être séparé du contrat hôte et comptabilisé en tant que dérivé au moment où l'entité devient partie au contrat pour la première fois. Tout réexamen ultérieur est interdit, sauf en cas de changement des termes du contrat qui entraînerait une modification significative des flux de trésorerie que le contrat aurait autrement requis, auquel cas le réexamen est impératif. Pour déterminer si une modification des flux de trésorerie est significative, l'entité examine dans quelle mesure les flux de trésorerie futurs attendus associés au dérivé incorporé, au contrat hôte, ou aux deux, ont changé, et si cette modification est significative par rapport aux flux de trésorerie précédemment attendus sur le contrat.

Un premier adoptant doit examiner si un dérivé incorporé doit être séparé du contrat hôte et comptabilisé en tant que dérivé sur la base des conditions qui existaient à la date à laquelle il est devenu partie au contrat ou à la date à laquelle un réexamen est requis par le paragraphe 7, si celle-ci est postérieure.

Date d'entrée en vigueur

Une entité doit appliquer IFRIC 9 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er juin 2006. Une application anticipée est encouragée. Lorsqu'une entité applique l'interprétation à une période ouverte avant le 1er juin 2006, elle doit l'indiquer. L'interprétation s'applique de manière rétrospective.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

► Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **Amendements à IAS 39 et à IFRIC 9 intitulés "Dérivés incorporés"**

Date maj : 10/12/2009

Amendements à IAS 39 et à IFRIC 9 intitulés "Dérivés incorporés"

La Commission européenne a publié le règlement CE n° 1171/2009 du 30 novembre 2009 portant adoption d'amendements apportés à IFRIC 9 "Réexamen de dérivés incorporés" et à IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation", intitulés "Dérivés incorporés".

Ces modifications, publiées antérieurement par l'*International Accounting Standards Board* (IASB), le 12 mars 2009, visent à clarifier la comptabilisation d'instruments financiers dérivés incorporés dans des contrats lorsqu'un actif financier hybride est reclassé hors de la catégorie de la juste valeur par le biais du compte de résultat.

En vertu de l'article 2 du règlement, les entreprises appliquent ces amendements au plus tard à la date d'ouverture de leur premier exercice commençant après **le 31 décembre 2008**.

Pour télécharger la version française du règlement (813 Ko) CE n° 1171/2009.

Pour se connecter au site Internet de la CE (section comptable).

Powered by eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management. Copyright © 1999-2010 eZ Systems AS (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / IFRIC 10 "Information financière intermédiaire et dépréciation"

Date maj : 30/07/2009

IFRIC 10 "Information financière intermédiaire et dépréciation"

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le [règlement CE n° 1126/2008](#)) les normes et interprétations adoptées intégralement dans l'Union européenne le 15 octobre 2008.

IFRIC 10 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 610/2007 du 1er juin 2007. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 10 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en juillet 2006 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IFRIC 10 "Information financière intermédiaire et dépréciation" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

IFRIC 10 a été publiée par l'IASB le 20 juillet 2006.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

IFRIC 10 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 610/2007 du 1er juin 2007. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 10 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en juillet 2006 et les amendements successifs à cette interprétation introduits par d'autres normes ou interprétations homologuées au sein de l'Union européenne au plus tard le 15 octobre 2008. Pour télécharger la version française d' [IFRIC 10 "Information financière intermédiaire et dépréciation"](#) (104 Ko).

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, IFRIC 10 a fait l'objet d'amendements subséquents dans le règlement communautaire suivant :

- [règlement n° 1274/2008](#) du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le paragraphe A34 de l'annexe.

Références

IFRIC 10 fait principalement référence aux normes suivantes :

- [IAS 34 "Information financière intermédiaire"](#) ;
- [IAS 36 "Dépréciation d'actifs"](#) ;
- [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#).

Question

Le paragraphe 28 d'IAS 34 impose qu'une entité applique dans ses états financiers intermédiaires des méthodes comptables identiques à celles utilisées dans ses états financiers annuels. Il dispose également que "la fréquence (annuelle, semestrielle ou trimestrielle) des rapports financiers d'une entité ne doit pas affecter l'évaluation de ses résultats annuels. Pour parvenir à cet objectif, les évaluations effectuées pour les besoins de l'information intermédiaire doivent être faites sur une base cumulée depuis le début de la période annuelle jusqu'à la date intermédiaire".

Le paragraphe 124 d'IAS 36 dispose qu' "une perte de valeur comptabilisée pour un goodwill ne doit pas être reprise lors d'une période ultérieure".

Le paragraphe 69 d'IAS 39 prévoit que "les pertes de valeur comptabilisées en résultat pour un investissement dans un instrument de capitaux propres classé comme disponible à la vente ne doivent pas être reprises en résultat".

Le paragraphe 66 d'IAS 39 impose que les pertes de valeur relatives à des actifs financiers comptabilisés au coût (tels qu'un instrument de capitaux propres non coté qui n'est pas comptabilisé à sa juste valeur parce que celle-ci ne peut être évaluée de manière fiable) ne doivent pas être reprises.

IFRIC 10 traite de la question suivante : une entité doit-elle reprendre des pertes de valeur comptabilisées au cours d'une période intermédiaire sur le goodwill et sur des investissements en instruments de capitaux propres et en actifs financiers comptabilisés au coût si, dans l'hypothèse où un test de dépréciation n'aurait été effectué qu'à une date de clôture ultérieure, il n'y aurait eu lieu de comptabiliser qu'une perte de valeur plus réduite, voire aucune perte ?

Consensus

Une entité ne doit pas reprendre une perte de valeur comptabilisée au cours d'une période intermédiaire précédente et relative au goodwill ou à un investissement dans un instrument de capitaux propres ou dans un actif comptabilisé au coût.

Une entité ne doit pas étendre le présent consensus, par analogie, à d'autres champs de conflit potentiel entre IAS 34 et d'autres normes.

Date d'entrée en vigueur

Une entité doit appliquer IFRIC 10 au titre des périodes annuelles ouvertes à compter du 1er novembre 2006. Une application anticipée est encouragée. Une entité doit appliquer IFRIC 10 au goodwill de manière prospective, à compter de la date à laquelle elle a appliqué pour la première fois IAS 36 ; elle doit appliquer IFRIC 10 aux investissements en instruments de capitaux propres ou en actifs financiers comptabilisés au coût, de manière prospective, à compter de la date à laquelle elle a appliqué pour la première fois les critères d'évaluation d'IAS 39.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IFRIC 11 "IFRS 2 - Actions propres et transactions intra-groupe"**

Date maj : 09/04/2010

IFRIC 11 "IFRS 2 - Actions propres et transactions intra-groupe" (supprimée par règl. n° 244/2010)

Suppression par l'IASB d'IFRIC 11 à compter du 1er janvier 2010 et introduction des dispositions dans IFRS 2

L'IASB a publié, le 18 juin 2009, la version définitive des amendements à IFRS 2 "Paiement fondé sur des actions" intitulés "transactions intra-groupe dont le paiement est fondé sur des actions et qui sont réglées en trésorerie". Ces amendements incluent également les dispositions contenues dans IFRIC 11. C'est la raison pour laquelle l'IASB a décidé la **suppression d'IFRIC 11 à compter du 1er janvier 2010**, date d'entrée en vigueur des amendements apportés à IFRS 2.

La CE, le 3 novembre 2008, a regroupé en un seul texte (le règlement CE n° 1126/2008) les normes et interprétations adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008.

IFRIC 11 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 611/2007 du 1er juin 2007. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 11 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en novembre 2006.

Avertissement

Ce résumé d'IFRIC 11 "IFRS 2 - Actions propres et transactions intra-groupe" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

IFRIC 11 (ex IFRIC D17) a été publiée par l'IFRIC le 2 novembre 2006. Voir aussi le paragraphe "Suppression par l'IASB d'IFRIC 11 à compter du 1er janvier 2010" en tête de l'article.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

IFRIC 11 a été homologuée antérieurement par le règlement CE n° 611/2007 du 1er juin 2007. Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 11 telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008 du 3 novembre 2008, qui reprend la version de l'IASB publiée en novembre 2006. Pour télécharger la version française d' IFRIC 11 "IFRS 2 - Actions propres et transactions intra-groupe" (110 Ko) telle que publiée dans le règlement CE n° 1126/2008.

Voir aussi le paragraphe "Suppression par l'IASB d'IFRIC 11 à compter du 1er janvier 2010" en tête de l'article.

Références

IFRIC 11 fait référence aux normes suivantes :

- IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs" ;
- IAS 32 "Instruments financiers : présentation" ;
- IFRS 2 "Paiement fondé sur des actions".

Questions

IFRIC 11 traite de deux questions. La première consiste à établir si les transactions suivantes doivent être comptabilisées comme étant réglées en instruments de capitaux propres ou en trésorerie, selon les dispositions d'IFRS 2 :

- Une entité octroie aux membres de son personnel des droits sur ses instruments de capitaux propres (par exemple, des options sur actions) et décide (ou est tenue) d'acquérir des instruments de capitaux propres (c'est-à-dire des actions propres) auprès d'un tiers, afin de satisfaire à ses obligations à l'égard

▶ Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / IFRIC 12 "Accords de concession de services"

Date maj : 04/08/2009

IFRIC 12 "Accords de concession de services"

Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 12 telle que publiée dans le [règlement CE n° 254/2009](#) du 25 mars 2009, qui reprend la version de l'IFRIC publiée par l'IASB en novembre 2006.

Avertissement

Ce résumé d'IFRIC 12 "Accords de concession de services" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- **Au niveau de l'IASB**

IFRIC 12 a été publiée par l'IFRIC le 30 novembre 2006.

Pour acheter les publications de l'IFRIC sur le site Internet de l'IASB : www.iasb.org.

- **Au niveau de l'Union européenne**

L'interprétation a été adoptée au sein de l'UE le 25 mars 2009 par le règlement CE n° 254/2009.

L'adoption de cette Interprétation ayant eu lieu à une date plus tardive que celle arrêtée par l'IASB dans l'IFRIC 12 pour son application (exercices ouverts à compter du 1er janvier 2008), le règlement européen remédie à cet écart en modifiant la date d'application obligatoire au sein de l'Europe (exercices ouverts après la date d'entrée en vigueur du présent règlement), tout en permettant cependant une application anticipée.

Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 12 telle que publiée dans le règlement CE n° 254/2009 qui reprend la version de l'IFRIC publiée par l'IASB en novembre 2006. Pour télécharger la version française d' [IFRIC 12 "Accords de concession de services"](#) (78 Ko) publiée dans ce règlement.

Référence

IFRIC 12 fait référence aux sources documentaires suivantes :

- [cadre conceptuel](#) ;
- [IFRS 1 "Première adoption des IFRS"](#) ;
- [IFRS 7 "Instruments financiers : informations à fournir"](#) ;
- [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) ;
- [IAS 11 "Contrats de construction"](#) ;
- [IAS 16 "Immobilisations corporelles"](#) ;
- [IAS 17 "Contrats de location"](#) ;
- [IAS 18 "Produits des activités ordinaires"](#) ;
- [IAS 20 "Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique"](#) ;
- [IAS 23 "Coûts d'emprunt"](#) ;
- [IAS 32 "Instruments financiers : présentation"](#) ;
- [IAS 36 "Dépréciation d'actifs"](#) ;
- [IAS 37 "Provisions passifs éventuels et actifs éventuels"](#) ;
- [IAS 38 "Immobilisations incorporelles"](#) ;
- [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#) ;
- [IFRIC 4 "Déterminer si un accord contient un contrat de location"](#) ;
- [SIC 29 "Informations à fournir - Accords de concession de services"](#).

Champ d'application

IFRIC 12 s'applique aux accords de concession de services public-privé si :

- le concédant contrôle ou réglemente quels sont les services devant être fournis par le concessionnaire par le moyen de l'infrastructure, à qui ils doivent être fournis et quels sont leurs tarifs ; et
- le concédant dispose d'un contrôle, lorsque l'accord arrive à son terme, sur un quelconque intérêt résiduel significatif de l'infrastructure, ce contrôle pouvant notamment prendre la forme de la propriété ou d'une participation.

IFRIC 12 s'applique :

- aux infrastructures que le concessionnaire construit ou acquiert auprès d'un tiers aux fins de l'accord de services ; et
- aux infrastructures existantes dont l'accès est donné par le concédant au concessionnaire aux fins de l'accord de services.

IFRIC 12 ne traite pas de la comptabilisation des infrastructures ayant été détenues et comptabilisées en tant qu'immobilisations corporelles par le concessionnaire avant la conclusion de l'accord de services. Les dispositions de décomptabilisation des IFRS (définies dans IAS 16) s'appliquent à ces infrastructures.

IFRIC 12 ne traite pas de la comptabilisation par les concédants.

Questions

IFRIC 12 énonce des principes généraux de comptabilisation et d'évaluation des obligations et des droits correspondants relatifs aux accords de concession de services. Les dispositions en matière d'informations à fournir en ce qui concerne les accords de concession de services se trouvent dans SIC 29. Les questions traitées dans la présente interprétation sont les suivantes :

- traitement des droits du concessionnaire sur l'infrastructure ;
- comptabilisation et évaluation de la contrepartie prévue dans l'accord ;
- services de construction ou d'amélioration ;
- services d'exploitation ;
- coûts d'emprunt ;
- traitement comptable ultérieur des actifs financiers et des immobilisations incorporelles ; et
- éléments fournis au concessionnaire par le concédant.

Consensus

Traitement des droits du concessionnaire sur l'infrastructure

Les infrastructures entrant dans le champ d'application de la présente interprétation ne sont pas comptabilisées en tant qu'immobilisations corporelles du concessionnaire parce que l'accord contractuel de services ne confère pas à celui-ci le droit de contrôler l'utilisation d'une infrastructure de service public. Le concessionnaire a accès à l'exploitation de l'infrastructure afin de fournir un service public pour le compte du concédant conformément aux dispositions du contrat.

Comptabilisation et évaluation de la contrepartie prévue dans l'accord

Le concessionnaire comptabilise et évalue les produits selon IAS 11 et IAS 18 pour les services qu'il fournit. Si le concessionnaire fournit plus d'un service (c'est-à-dire services de construction ou d'amélioration et services d'exploitation) au titre d'un seul contrat ou accord, la contrepartie reçue ou à recevoir est affectée sur la base des justes valeurs relatives des services offerts lorsque les montants sont séparément identifiables. La nature de la contrepartie détermine son traitement comptable ultérieur.

Services de construction ou d'amélioration

Le concessionnaire comptabilise les produits et les coûts relatifs aux services de construction ou d'amélioration selon IAS 11.

Si le concessionnaire fournit des services de construction ou d'amélioration, la contrepartie reçue ou à recevoir par le concessionnaire est comptabilisée à sa juste valeur. La contrepartie peut consister en des droits à :

- un actif financier, ou
- une immobilisation incorporelle.

Le concessionnaire comptabilise un actif financier dans la mesure où il dispose d'un droit contractuel inconditionnel à recevoir, en contrepartie des services de construction, de la trésorerie ou un autre actif financier de la part du concédant, ou sur ordre de celui-ci, le concédant n'ayant que peu ou pas de possibilité d'éviter le paiement, généralement parce que l'accord est opposable en justice. Le concessionnaire dispose d'un droit inconditionnel à recevoir de la trésorerie si le concédant garantit contractuellement de payer au concessionnaire (a) des montants spécifiés ou déterminables ou (b) le déficit éventuel résultant de la différence entre les montants reçus des usagers du service public et d'autres montants spécifiés ou déterminables, même si le paiement est subordonné au respect, par le concessionnaire, d'exigences spécifiées en matière de qualité ou d'efficacité de l'infrastructure.

Le concessionnaire comptabilise une immobilisation incorporelle dans la mesure où il reçoit un droit (une licence) de faire payer les usagers du service public. Le droit de faire payer les usagers d'un service public n'est pas un droit inconditionnel à recevoir de la trésorerie car les montants dépendent de la mesure dans laquelle le public utilise le service.

Services d'exploitation

Le concessionnaire comptabilise les produits et les coûts relatifs aux services d'exploitation conformément à IAS 18.

Actif financier

Le montant dû par le concédant, ou sur son ordre, est comptabilisé selon IAS 39 en tant que :

- un prêt ou une créance ;
- un actif financier disponible à la vente ; ou
- s'il a été désigné ainsi lors de la comptabilisation initiale, un actif financier à la juste valeur par le biais du compte du résultat, si les conditions pour cette classification sont remplies.

Immobilisation incorporelle

IAS 38 s'applique à l'immobilisation incorporelle comptabilisée conformément aux paragraphes 17 et 18. Les paragraphes 45 à 47 d'IAS 38 fournissent des commentaires sur l'évaluation d'immobilisations incorporelles acquises par voie d'échange contre un ou plusieurs actifs non monétaires ou un ensemble d'actifs monétaires et non monétaires.

Date d'effet

Les entités appliquent la présente interprétation aux exercices commençant le 1er janvier 2008 ou à une date ultérieure. Une application anticipée est autorisée. Lorsqu'une entité applique la présente interprétation à un exercice commençant avant le 1er janvier 2008, elle en fait état.

Transition

Sous réserve du paragraphe suivant, les changements de méthodes comptables sont comptabilisés conformément à IAS 8, c'est-à-dire rétrospectivement.

Si, pour un accord de services particulier, il n'est pas possible pour un concessionnaire d'appliquer la présente interprétation rétrospectivement au début du premier exercice présenté, le concessionnaire :

- comptabilise les actifs financiers et les immobilisations incorporelles qui existaient au début du premier exercice présenté ;
- utilise la valeur comptable antérieure de ces actifs financiers et de ces immobilisations incorporelles (quelle que soit leur classification antérieure) en tant que valeur comptable à cette date ; et
- effectue un test de dépréciation des actifs financiers et des immobilisations incorporelles comptabilisés à cette date, sauf si ce n'est pas possible, auquel cas la dépréciation des montants est testée telle qu'au début de l'exercice en cours.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / IFRIC 13 "Programmes de fidélisation de la clientèle"

Date maj : 18/05/2010

IFRIC 13 "Programmes de fidélisation de la clientèle"

Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 13 telle que publiée dans le règlement CE n° 1262/2008 du 16 décembre 2008, qui reprend la version de l'IFRIC publiée par l'IASB en juin 2007.

Les amendements apportés à IFRIC 13 lors de la publication des [améliorations annuelles](#) (2008-2010) n'ont pas été adoptés au niveau européen.

Avertissement

Ce résumé d'IFRIC 13 "Programmes de fidélisation de la clientèle" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- **Au niveau de l'IASB**

IFRIC 13 (ex IFRIC D 20) a été publiée le 28 juin 2007.

Les amendements apportés à IFRIC 13 lors de la publication des [améliorations annuelles](#) (2008-2010) n'ont pas été adoptés au niveau européen.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- **Au niveau de l'Union européenne**

Cette interprétation a été adoptée dans le [règlement](#) CE n° 1262/2008 du 16 décembre 2008.

En revanche, les amendements apportés à IFRIC 13 lors de la publication des [améliorations annuelles](#) (2008-2010) n'ont pas été adoptés au niveau européen.

Référence

Cette interprétation fait principalement référence aux normes suivantes :

- [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) ;
- [IAS 18 "Produits des activités ordinaires"](#) ;
- [IAS 37 "Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels"](#).

Champ d'application

Cette interprétation s'applique aux points cadeau de fidélisation de la clientèle :

- qu'une entité octroie à ses clients lors d'une vente, c'est-à-dire une vente de biens, une fourniture de services ou l'utilisation d'actifs de l'entité par un client ;
et
- que le client peut échanger à l'avenir contre des biens ou des services gratuits ou à prix réduits, sous réserve de respecter d'éventuelles conditions supplémentaires.

Cette interprétation traite de la comptabilisation des points cadeau par l'entité qui les accorde à ses clients.

Questions

Les questions traitées par cette interprétation consistent à savoir :

- s'il y a lieu de comptabiliser et d'évaluer l'obligation qu'a l'entité de fournir à l'avenir des biens ou des services gratuits ou à prix réduit ("cadeaux"), en :
 - affectant aux points cadeau une partie de la contrepartie reçue ou à recevoir au titre de la vente et en différant la comptabilisation en produit des activités ordinaires (en application du paragraphe 13 d'IAS 18) ;
ou

- provisionnant les coûts futurs estimés de la fourniture des cadeaux (en application du paragraphe 19 d'IAS 18) ?
et
- dans le cas de l'affectation de la contrepartie aux points cadeau :
 - quel doit en être le montant ?
 - quand convient-il de la comptabiliser en produits ?
et
 - si c'est un tiers qui fournit les cadeaux, comment les produits doivent-ils être évalués ?

Consensus

Une entité doit appliquer les dispositions du paragraphe 13 d'IAS 18 et comptabiliser les points cadeau en tant qu'éléments identifiables de la transaction, séparément des autres éléments identifiables lors de la vente initiale. La juste valeur de la contrepartie reçue ou à recevoir au titre de la vente initiale doit être répartie entre les points cadeau et les autres éléments de la vente.

La contrepartie affectée aux points cadeau doit être évaluée par référence à leur juste valeur, c'est-à-dire au montant auquel les points cadeau pourraient être vendus séparément.

Si l'entité fournit elle-même les cadeaux, elle doit comptabiliser la contrepartie affectée aux points cadeau en produit lorsque les points cadeau sont échangés et qu'elle remplit son obligation de livrer les cadeaux. Le montant du produit comptabilisé sera basé sur le nombre de points cadeau qui ont été échangés contre des cadeaux, par rapport au nombre total d'unités dont l'échange était attendu.

Si c'est un tiers qui fournit les cadeaux, l'entité doit apprécier si elle encaisse la contrepartie affectée aux points cadeaux pour son propre compte (c'est-à-dire de mandant de la transaction) ou pour le compte du tiers (c'est-à-dire à titre d'agent du tiers).

- Si l'entité encaisse la contrepartie pour le compte du tiers, elle doit :
 - évaluer son produit comme étant le montant net qu'elle conserve pour son propre compte, c'est-à-dire la différence entre la contrepartie reçue affectée aux points cadeau et le montant dû au tiers au titre de la fourniture des cadeaux ;
et
 - comptabiliser ce montant net en produits lorsque naissent l'obligation du tiers de livrer les cadeaux et son droit d'obtenir la contrepartie correspondante. Ceci peut intervenir dès que les points cadeau sont octroyés. A l'inverse, si le client peut choisir de réclamer des cadeaux soit auprès de l'entité soit auprès d'un tiers, ceci n'intervient qu'au moment où le client réclame les cadeaux auprès du tiers.
- Si l'entité encaisse la contrepartie pour son propre compte, elle doit évaluer ses produits comme étant la contrepartie brute affectée aux points cadeau et comptabiliser ces produits lorsqu'elle remplit ses obligations de livrer les cadeaux.

Si à un moment donné, on s'attend à ce que les coûts inévitables liés à la fourniture des cadeaux excèdent la contrepartie reçue ou à recevoir (c'est-à-dire la contrepartie affectée aux points cadeau au moment de la vente initiale qui n'a pas encore été comptabilisée en produit, majorée de toute autre contrepartie à recevoir lorsque le client échange ses points cadeau), l'entité a des contrats déficitaires. Un passif doit être comptabilisé pour l'excédent selon IAS 37. Ceci peut intervenir si les coûts attendus liés à la fourniture des cadeaux augmentent, par exemple, si l'entité revoit ses attentes en termes de nombre de points cadeau dont l'échange sera demandé.

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

Une entité doit appliquer cette interprétation au titre des exercices ouverts à compter du 1er juillet 2008. Une application anticipée est encouragée. Les changements de méthodes comptables doivent être comptabilisés conformément à IAS 8.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / IFRIC 14 "IAS 19 - Le plafonnement de l'actif au titre des régimes à prestations définies..."

Date maj : 22/07/2010

IFRIC 14 "IAS 19 - Le plafonnement de l'actif au titre des régimes à prestations définies..."

Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 14 telle que publiée dans le règlement CE n° 1263/2008 du 16 décembre 2008, qui reprend la version de l'IFRIC publiée par l'IASB en juillet 2007. Le 26 novembre 2009, l'IASB a publié des [amendements](#) à IFRIC 14 intitulés "Paiements d'avance d'exigences de financement minimal", qui ont été adoptés au niveau européen par le [règlement](#) CE n° 633/2010 du 19 juillet 2010.

Avertissement

Ce résumé non officiel d'IFRIC 14 "IAS 19 - Le plafonnement de l'actif au titre des régimes à prestations définies, les exigences de financement minimal et leur interaction" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

IFRIC 14 (ex IFRIC D19) a été publiée le 5 juillet 2007. Le 26 novembre 2009, l'IASB a publié des [amendements](#) à IFRIC 14 intitulés "Paiements d'avance d'exigences de financement minimal", qui ont été adoptés au niveau européen par le [règlement](#) CE n° 633/2010 du 19 juillet 2010.

Pour acheter les publications de l' [IASB](#).

- Au niveau de l'Union européenne

Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 14 telle que publiée dans le [règlement](#) CE n° 1263/2008 du 16 décembre 2008.

Cependant, postérieurement à la publication de ce règlement européen, IFRIC 14 a fait l'objet d'amendements subséquents dans le règlement communautaire suivant :

- [règlement](#) CE n° 1274/2008 du 17 décembre 2008 portant adoption d' [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) : consulter le paragraphe A34A de l'annexe.

Par ailleurs, le 26 novembre 2009, l'IASB a publié des [amendements](#) à IFRIC 14 intitulés "Paiements d'avance d'exigences de financement minimal", qui ont été adoptés au niveau européen par le [règlement](#) CE n° 633/2010 du 19 juillet 2010.

Référence

Cette interprétation fait principalement référence aux normes suivantes :

- [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) ;
- [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) ;
- [IAS 19 "Avantages du personnel"](#) ;
- [IAS 37 "Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels"](#).

Champ d'application

IFRIC 14 s'applique à toutes les prestations définies postérieures à l'emploi et aux autres prestations définies à long terme au profit du personnel. Dans le cadre de la présente interprétation, on entend par exigence de financement minimal toute exigence de financer les régimes à prestations définies postérieurs à l'emploi et les autres avantages à long terme.

Questions

Les questions traitées par IFRIC 14 consistent à savoir :

- à quel moment des remboursements ou des diminutions de cotisations futures devraient être considérés comme disponibles selon le paragraphe 58 d'IAS 19 ;

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **Amendements à IFRIC 14 intitulés "paiements d'avance d'exigences de financement minimal"**

Date maj : 22/07/2010

Amendements à IFRIC 14 intitulés "paiements d'avance d'exigences de financement minimal"

La Commission européenne (CE) a publié le règlement n° 633/2010 portant adoption des amendements (intitulés "Paiements d'avance d'exigences de financement minimal") apportés à [IFRIC 14 "IAS 19 - Le plafonnement de l'actif au titre des régimes à prestations définies, les exigences de financement minimal et leur interaction"](#).

Le 15 novembre 2009, l'*International Financial Reporting Interpretations Committee* (IFRIC) a publié des modifications à IFRIC 14, dans le but de remédier à une conséquence non intentionnelle dans les cas où une entité ayant l'obligation de payer des cotisations et qui effectue un paiement d'avance doit, dans certaines circonstances, comptabiliser ce paiement d'avance en tant que charge. Les modifications apportées à IFRIC 14 prévoient que lorsqu'un régime d'avantages destiné au personnel requiert des cotisations minimales, un tel paiement d'avance doit être comptabilisé en tant qu'actif, de même que tout autre paiement d'avance.

Date d'entrée en vigueur

En vertu de l'article 2 du présent règlement, les entreprises appliquent les modifications apportées à IFRIC 14 au plus tard à la date d'ouverture de leur première période annuelle commençant après le 31 décembre 2010.

Pour télécharger en version française le [règlement](#) (813 Ko) CE n° 633/2010 du 19 juillet 2010.

Pour se connecter au [site Internet](#) de la CE (rubrique comptable).

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

▶ Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IFRIC 15 "Accords de construction de biens immobiliers"**

Date maj : 24/08/2009

IFRIC 15 "Accords de construction de biens immobiliers"

Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 15 "Accords de construction de biens immobiliers" telle que publiée dans le [règlement CE n° 636/2009](#) du 22 juillet 2009, qui reprend la version de l'IFRIC publiée par l'IASB le 3 juillet 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IFRIC 15 "Accords de construction de biens immobiliers" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

IFRIC 15 a été publiée le 3 juillet 2008.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

IFRIC 15 "Accords de construction de biens immobiliers" a été adoptée dans le règlement CE n° 636/2009 du 22 juillet 2009, qui reprend la version de l'IFRIC publiée par l'IASB le 3 juillet 2008. Pour télécharger la version française d' [IFRIC 15](#) (819 Ko).

Références

IFRIC 15 fait référence aux normes et interprétations suivantes :

- [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) (version révisée par l'IASB en septembre 2007 et adoptée par le [règlement CE n° 1274/2008](#) du 17/12/2008) ;
- [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) ;
- [IAS 11 "Contrats de construction"](#) ;
- [IAS 18 "Produits des activités ordinaires"](#) ;
- [IAS 37 "Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels"](#) ;
- [IFRIC 12 "Accords de concession de services"](#) ;
- [IFRIC 13 "Programmes de fidélisation des clients"](#) .

Champ d'application

IFRIC 15 porte sur la comptabilisation des produits et des charges correspondantes par des entités qui pratiquent la construction des biens immobiliers soit directement, soit par le biais de sous-traitants.

Les contrats visés par IFRIC 15 sont des contrats portant sur la construction de biens immobiliers. Outre la construction de biens immobiliers, ces contrats peuvent comprendre la fourniture d'autres biens ou services.

Questions

IFRIC 15 traite de deux questions :

- le contrat relève-t-il du champ d'application d'IAS 11 ou d'IAS 18 ?
- quand les produits provenant de la construction de biens immobiliers doivent-ils être comptabilisés ?

Consensus

Déterminer si un contrat relève du champ d'application d'IAS 11 ou d'IAS 18

Déterminer si un contrat de construction de biens immobiliers relève du champ d'application d'IAS 11 ou d'IAS 18 dépend des termes du contrat ainsi que des faits et circonstances qui l'entourent. Cette détermination implique d'exercer son jugement sur chaque contrat.

IAS 11 s'applique lorsqu'un contrat satisfait à la définition du contrat de construction énoncée au paragraphe 3 d'IAS 11: "un contrat spécifiquement négocié pour la construction d'un actif ou d'un ensemble d'actifs...". Un contrat pour la construction de biens immobiliers répond à la définition d'un contrat de construction lorsque l'acquéreur est en mesure de spécifier les éléments structurels majeurs de la conception des biens immobiliers avant le début de la construction et/ou d'en spécifier des modifications structurelles majeures une fois que la construction est en cours (qu'il décide ou non d'exercer cette capacité). Lorsque IAS 11 s'applique, le contrat de construction comprend également tous contrats ou composantes de contrats relatifs à des fournitures de services directement liés à la construction de biens immobiliers, conformément au paragraphe 5(a) d'IAS 11 et au paragraphe 4 d'IAS 18.

En revanche, un contrat de construction de biens immobiliers où l'acquéreur ne dispose que d'une capacité limitée d'influencer la conception du bien immobilier, par exemple la possibilité de sélectionner un projet parmi une gamme spécifiée par l'entité, ou ne pouvoir spécifier que des variations mineures par rapport au projet de base, est un contrat de vente de biens au sens d'IAS 18.

Comptabiliser les produits provenant de la construction de biens immobiliers

- **Le contrat est un contrat de construction**

Lorsque le contrat relève du champ d'application d'IAS 11 et que son résultat peut être estimé de façon fiable, l'entité doit en comptabiliser le produit des activités ordinaires en fonction du degré d'avancement de l'activité contractuelle conformément à IAS 11.

Le contrat peut ne pas répondre à la définition d'un contrat de construction et dès lors relever du champ d'application d'IAS 18. Dans ce cas, l'entité doit déterminer si le contrat porte sur la fourniture de services ou sur la vente de biens.

- **Le contrat est un contrat de fourniture de services**

Si l'entité n'est pas tenue d'acquérir et de fournir des matériaux de construction, le contrat peut n'être qu'un contrat de fourniture de services conformément à IAS 18. Dans ce cas, si les critères du paragraphe 20 d'IAS 18 sont remplis, IAS 18 impose de comptabiliser les produits par référence au degré d'avancement de la transaction en appliquant la méthode du pourcentage d'avancement. Les dispositions d'IAS 11 sont en général applicables à la comptabilisation du produit des activités ordinaires et des charges y afférentes pour une telle transaction (IAS 18 paragraphe 21).

- **Le contrat est un contrat de vente de biens**

Si l'entité est tenue de fournir des services en même temps que des matériaux de construction afin d'exécuter ses obligations contractuelles de livraison du bien immobilier à l'acquéreur, le contrat est un contrat de vente de biens et les critères de comptabilisation du produit énoncés au paragraphe 14 d'IAS 18 s'appliquent.

L'entité peut transférer à l'acquéreur le contrôle, de même que les risques et avantages significatifs inhérents à la propriété des travaux en cours dans leur état actuel, au fur et à mesure que la construction progresse. Dans ce cas, si tous les critères du paragraphe 14 d'IAS 18 sont remplis de manière continue au fur et à mesure de l'avancement de la construction, l'entité doit comptabiliser les produits par référence au degré d'avancement en appliquant la méthode du pourcentage d'avancement. Les dispositions d'IAS 11 sont en général applicables à la comptabilisation du produit des activités ordinaires et des charges y afférentes pour une telle transaction.

L'entité peut transférer intégralement à l'acquéreur le contrôle, de même que les risques et avantages significatifs inhérents à la propriété du bien immobilier, à un moment précis (par exemple à l'achèvement, à la livraison, ou après livraison). Dans ce cas, l'entité doit comptabiliser les produits uniquement lorsqu'il a été satisfait à tous les critères visés au paragraphe 14 d'IAS 18.

Lorsque l'entité doit effectuer d'autres travaux sur un bien immobilier déjà livré à l'acquéreur, elle doit comptabiliser un passif et une charge conformément au paragraphe 19 d'IAS 18. Le passif doit être évalué conformément à IAS 37. Lorsque l'entité doit livrer des biens ou des services supplémentaires qui sont identifiables séparément du bien immobilier déjà livré à l'acquéreur, elle doit avoir identifié les biens ou les services restants en tant que composante séparée de la vente, conformément au paragraphe 8 d'IFRIC 15.

Informations à fournir

Lorsqu'une entité comptabilise des produits des activités ordinaires en utilisant la méthode du pourcentage d'avancement pour les contrats qui remplissent de manière continue tous les critères du paragraphe 14 d'IAS 18 au fur et à mesure de l'avancement de la construction (voir paragraphe 17 de l'interprétation), elle doit indiquer :

- comment elle détermine quels sont les contrats qui remplissent tous les critères du paragraphe 14 d'IAS 18 de manière continue au fur et à mesure de l'avancement de la construction ;
- le montant des produits résultant de ces contrats pendant la période ;
et
- les méthodes utilisées pour déterminer le degré d'avancement des contrats en cours.

Pour les contrats décrits au paragraphe 20 qui sont en cours d'avancement à la date de reporting, l'entité doit également indiquer :

- le montant total des coûts encourus et des bénéfices comptabilisés (moins les pertes comptabilisées) jusqu'à la date considérée ;
et
- le montant des avances reçues.

Date d'entrée en vigueur

Une entité doit appliquer IFRIC 15 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2009. Une application anticipée est autorisée. Lorsqu'une entité applique IFRIC 15 à une période ouverte avant le 1er janvier 2009, elle doit l'indiquer.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IFRIC 16 "Couvertures d'un investissement net dans une activité à l'étranger"**

Date maj : 02/04/2010

IFRIC 16 "Couvertures d'un investissement net dans une activité à l'étranger"

Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 16 telle que publiée dans le règlement CE n° 460/2009 du 4 juin 2009, qui reprend la version de l'IFRIC publiée par l'IASB en juillet 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IFRIC 16 "Couvertures d'un investissement net dans une activité à l'étranger" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

IFRIC 16 a été publiée le 3 juillet 2008.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

IFRIC 16 a été adoptée par le [règlement CE n° 460/2009](#) du 4 juin 2009. Pour télécharger en version française [IFRIC 16 "Couvertures d'un investissement net dans une activité à l'étranger"](#) (914 Ko).

Postérieurement à la publication de ce règlement européen, IFRIC 16 a fait l'objet d'amendements subséquents dans le règlement communautaire suivant :

- [règlement CE n° 243/2010](#) du 23 mars 2010 portant adoption des [améliorations annuelles](#) (2007-2009) des normes et interprétations : consulter l'annexe.

Références

IFRIC 16 fait référence aux normes suivantes :

- [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) ;
- [IAS 21 "Effets des variations des cours des monnaies étrangères"](#) ;
- [IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation"](#) .

Champ d'application

IFRIC 16 s'applique à toute entité qui couvre le risque de change résultant de ses investissements nets dans des activités à l'étranger et qui souhaite remplir les conditions requises pour la comptabilité de couverture conformément à IAS 39.

IFRIC 16 ne doit pas être appliquée par analogie à d'autres types de comptabilité de couverture.

Questions

Les questions traitées par IFRIC 16 sont les suivantes :

- quelle est la nature du risque couvert et quel est le montant du risque couvert pour lequel une relation de couverture peut être définie ?
- à quel niveau, dans un groupe, l'instrument de couverture peut être détenu ?
- quels sont les montants à reclasser de capitaux propres en résultat lors de la cession de l'activité à l'étranger ?

Consensus

La nature du risque couvert et le montant de l'élément couvert pour lesquels une relation de couverture peut être désignée

La comptabilité de couverture ne peut s'appliquer qu'aux écarts de change survenant entre la monnaie fonctionnelle de l'activité à l'étranger et la monnaie fonctionnelle de la société mère.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IFRIC 17 "Distributions d'actifs non monétaires aux propriétaires"**

Date maj : 18/12/2009

IFRIC 17 "Distributions d'actifs non monétaires aux propriétaires"

Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 17 telle que publiée dans le règlement CE n° 1142/2009 du 26 novembre 2009, qui reprend la version de l'IFRIC publiée par l'IASB en novembre 2008.

Avertissement

Ce résumé d'IFRIC 17 "Distributions d'actifs non monétaires aux propriétaires" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

IFRIC 17 a été publiée le 27 novembre 2008.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

Cette interprétation a été adoptée par le règlement CE n° 1142/2009 du 26 novembre 2009. Pour télécharger en [version française](#) (826 Ko) IFRIC 17 "Distributions d'actifs non monétaires aux propriétaires".

Références

IFRIC 17 fait référence aux normes suivantes :

- [IFRS 3 "Regroupements d'entreprises"](#) ;
- [IFRS 5 "Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées"](#) ;
- [IFRS 7 "Instruments financiers : informations à fournir"](#) ;
- [IAS 1 "Présentation des états financiers"](#) ;
- [IAS 10 "Evènements postérieurs à la période de reporting"](#) ;
- [IAS 27 "Etats financiers consolidés et individuels"](#) .

Champ d'application

IFRIC 17 s'applique aux types suivants de distributions d'actifs sans contrepartie, réalisées par une entité au profit de ses propriétaires agissant en cette qualité :

- distributions d'actifs non monétaires (par exemple, des immobilisations corporelles, des entreprises comme défini dans IFRS 3, des participations dans une autre entité ou des groupes destinés à être cédés comme défini dans IFRS 5) ; et
- distributions qui laissent le choix aux propriétaires, soit de recevoir des actifs non monétaires, soit de recevoir l'équivalent en trésorerie.

Cette interprétation s'applique exclusivement aux distributions pour lesquelles tous les propriétaires d'une même classe d'instruments de capitaux propres sont traités de manière égale.

IFRIC 17 n'aborde que la comptabilisation par une entité qui effectue une distribution sous forme d'actifs non monétaires. Elle n'aborde pas la comptabilisation par des actionnaires qui reçoivent cette distribution.

Problématique

IFRIC 17 traite des questions suivantes :

- Quant l'entité doit-elle comptabiliser le dividende à payer ?
- Comment l'entité doit-elle évaluer le dividende à payer ?
- Lorsque l'entité règle le dividende à payer, comment doit-elle comptabiliser l'éventuel écart entre la valeur comptable des actifs distribués et la valeur comptable du dividende à payer ?

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IFRIC 18 "Transferts d'actifs provenant de clients"**

Date maj : 09/02/2010

IFRIC 18 "Transferts d'actifs provenant de clients"

Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 18 telle que publiée dans le règlement CE n° 1164/2009 du 27 novembre 2009, qui reprend la version de l'IFRIC publiée par l'IASB en janvier 2009.

Avertissement

Ce résumé d'IFRIC 18 "Transferts d'actifs provenant de clients" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB/IFRIC

IFRIC 18 a été publiée le 29 janvier 2009.

Pour acheter les publications de l'IASB : www.iasb.org

- Au niveau de l'Union européenne

Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 18 telle que publiée dans le [règlement](#) (821 Ko) CE n° 1164/2009 du 27 novembre 2009.

Référence

IFRIC 18 fait référence au document, aux normes et aux interprétations suivant(e)s :

- [Cadre conceptuel](#) ;
- [IFRS 1 "Première adoption des IFRS"](#) ;
- [IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs"](#) ;
- [IAS 16 "Immobilisations corporelles"](#) ;
- [IAS 18 "Produits des activités ordinaires"](#) ;
- [IAS 20 "Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique"](#) ;
- [IFRIC 12 "Accords de concession de services"](#) .

Champ d'application

IFRIC 18 s'applique à la comptabilisation de transferts d'éléments d'immobilisations corporelles par des entités qui reçoivent de tels transferts de leurs clients.

Les contrats qui entrent dans le champ d'application de cette interprétation sont les contrats dans lesquels une entité reçoit d'un client un élément d'immobilisations corporelles que l'entité doit ensuite utiliser pour raccorder le client à un réseau ou pour fournir au client un accès continu à une offre de biens ou de services, ou encore les deux.

Cette Interprétation s'applique également aux contrats en vertu desquels une entité reçoit d'un client de la trésorerie lorsque ce montant de trésorerie doit être exclusivement utilisé pour construire ou acquérir un élément d'immobilisations corporelles et que l'entité doit ensuite utiliser celui-ci soit pour raccorder le client à un réseau ou pour fournir au client un accès continu à une offre de biens ou de service, ou les deux.

IFRIC 18 ne s'applique pas aux contrats dans lesquels le transfert est soit une subvention publique telle que défini dans IAS 20, soit une infrastructure utilisée dans le cadre d'un accord de concession de services entrant dans le champ d'application d'IFRIC 12.

Questions

IFRIC 18 traite des questions suivantes :

- Est-il satisfait à la définition d'un actif ?

- Si la définition d'un actif est respectée, comment l'élément d'immobilisations corporelles transféré doit-il être évalué lors de sa première comptabilisation ?
- Si l'élément d'immobilisations corporelles est évalué à la juste valeur lors de sa comptabilisation initiale, comment le crédit qui en résulte doit-il être comptabilisé ?
- Comment l'entité doit-elle comptabiliser un transfert de trésorerie provenant de son client ?

Consensus

Est-il satisfait à la définition d'un actif ?

Lorsqu'une entité reçoit d'un client un transfert d'un élément d'immobilisations corporelles, elle doit évaluer si l'élément transféré satisfait à la définition d'un actif énoncée dans le cadre. En vertu du paragraphe 49(a) du cadre, un actif est une ressource contrôlée par l'entité du fait d'événements passés et dont l'entité attend des avantages économiques futurs. Dans la plupart des circonstances, l'entité obtient le droit de propriété de l'élément d'immobilisations corporelles transféré. Cependant, pour décider de l'existence d'un actif, la question du droit de propriété n'est pas essentielle. Aussi, si le client continue de contrôler l'élément transféré, il ne sera pas satisfait à la définition d'un actif malgré le transfert de propriété.

Une entité qui contrôle un actif peut généralement en disposer à sa guise. Par exemple, l'entité peut échanger cet actif contre d'autres actifs, l'utiliser pour produire des biens ou des services, faire payer le prix de son utilisation à des tiers, l'utiliser pour régler des passifs, le détenir ou le distribuer aux propriétaires. Pour apprécier la question du contrôle de l'élément transféré, l'entité qui reçoit d'un client un transfert d'un élément d'immobilisations corporelles doit considérer tous les faits et circonstances pertinents. Par exemple, même si l'entité doit utiliser l'élément d'immobilisations corporelles transféré pour fournir un ou plusieurs services au client, il peut avoir la capacité de décider des conditions d'exploitation et d'entretien de l'élément d'immobilisations corporelles transféré et de la date de son remplacement. Dans ce cas, l'entité doit normalement conclure qu'elle contrôle l'élément d'immobilisations corporelles transféré.

Comment l'élément d'immobilisations corporelles transféré doit-il être évalué lors de sa première comptabilisation ?

Si l'entité conclut qu'il est satisfait à la définition d'un actif, elle doit comptabiliser l'actif transféré en tant qu'élément d'immobilisations corporelles conformément au paragraphe 7 d'IAS 16 et évaluer son coût de comptabilisation initiale à la juste valeur conformément au paragraphe 24 de cette norme.

Comment le crédit doit-il être comptabilisé ?

En vertu du paragraphe 12 d'IAS 18, "lorsque des biens sont vendus ou des services sont rendus en échange de biens ou services dissemblables, l'échange est considéré comme une transaction générant des produits des activités ordinaires". Selon les termes des contrats entrant dans le champ d'application de la présente interprétation, un transfert d'un élément d'immobilisations corporelles constituerait un échange de biens ou de services dissemblables. En conséquence, l'entité doit comptabiliser un produit selon IAS 18.

Identifier les services identifiables séparément

Une entité peut convenir de fournir une ou plusieurs prestations de services en échange de l'élément d'immobilisations corporelles transféré, comme par exemple raccorder le client à un réseau, lui fournir un accès continu à une offre de biens ou de services, ou les deux. Conformément au paragraphe 13 d'IAS 18, l'entité doit identifier les services identifiables séparément qui sont inclus dans le contrat.

Les caractéristiques qui indiquent que raccorder le client à un réseau est un service indétachable séparément sont notamment les suivantes :

- un raccordement à un service est effectué pour le client et constitue pour ce client une valeur en lui-même ;
- la juste valeur du service de raccordement peut être évaluée de façon fiable.

Une caractéristique qui indique que fournir au client un accès continu à une offre de biens ou de services est un service identifiable séparément est notamment qu'à l'avenir, le client qui effectue le transfert reçoit l'accès continu, les biens ou les services, ou les deux, à un prix inférieur au prix qui serait facturé sans le transfert de l'élément d'immobilisations corporelles.

Comptabilisation des produits

Si un seul service est identifié, l'entité doit comptabiliser les produits lorsque le service est exécuté conformément au paragraphe 20 d'IAS 18.

Si plusieurs services identifiables séparément sont identifiés, le paragraphe 13 d'IAS 18 impose que la juste valeur de la contrepartie totale reçue ou à recevoir pour le contrat soit allouée à chaque service et les critères de comptabilisation d'IAS 18 soient alors appliqués à chaque service.

Si un service continu est identifié comme faisant partie du contrat, la période au cours de laquelle le produit doit être comptabilisé pour ce service est généralement déterminée par les termes du contrat avec le client. Si le contrat ne précise pas de période, le produit sera comptabilisé sur une période qui ne sera pas supérieure à la durée d'utilité de l'actif transféré utilisé pour fournir le service continu.

Comment l'entité doit-elle comptabiliser un transfert de trésorerie provenant de son client ?

Lorsqu'une entité reçoit d'un client un transfert de trésorerie, elle doit apprécier si le contrat entre dans le champ d'application d'IFRIC 18 conformément au paragraphe 6. Si c'est le cas, l'entité doit apprécier si l'élément d'immobilisations corporelles construit ou acquis répond à la définition d'un actif conformément aux paragraphes 9 et 10 de la présente interprétation. S'il satisfait à la définition d'un actif, l'entité doit comptabiliser l'élément d'immobilisations corporelles à son coût, conformément à IAS 16 et comptabiliser le produit conformément aux paragraphes 13 à 20 d'IFRIC 18 au montant de trésorerie reçu du client.

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

Une entité doit appliquer IFRIC 18 à titre prospectif pour les transferts d'actifs provenant de clients reçus à compter du 1er juillet 2009. Une application anticipée est autorisée à condition que les évaluations et autres informations nécessaires pour appliquer IFRIC 18 aux transferts passés aient été obtenues au moment où ces transferts se sont produits. Une entité doit mentionner la date à partir de laquelle IFRIC 18 a été appliquée.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.

Normes et Interprétations / Textes des Normes et Interprétations / **IFRIC 19 "Extinction de passifs financiers avec des instruments de capitaux propres"**

Date maj : 10/09/2010

IFRIC 19 "Extinction de passifs financiers avec des instruments de capitaux propres"

Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 19 telle que publiée dans le [règlement CE n° 662/2010](#) du 23 juillet 2010, qui reprend la version publiée par l'IASB en novembre 2009.

Avertissement

Ce résumé d'IFRIC 19 "Extinction de passifs financiers avec des instruments de capitaux propres" n'aborde que les points estimés les plus significatifs. Il ne se substitue en aucun cas à la lecture intégrale de cette interprétation et ne présente pas un caractère suffisamment exhaustif pour permettre l'établissement ou la validation d'états financiers.

Publication

- Au niveau de l'IASB

IFRIC 19 a été publiée le 26 novembre 2009.

Pour consulter les publications de l'IASB : www.iasb.org.

- Au niveau de l'Union européenne

Le résumé ci-après est établi sur la base de la version d'IFRIC 19 telle que publiée dans le [règlement CE n° 662/2010](#) du 23 juillet 2010.

Références

L'interprétation IFRIC 19 fait référence au document ou aux normes suivants :

- [Cadre conceptuel](#) ;
- [IFRS 2 " Paiement fondé sur des actions "](#) ;
- [IFRS 3 " Regroupements d'entreprises "](#) ;
- [IAS 1 " Présentation des états financiers "](#) ;
- [IAS 8 " Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs "](#) ;
- [IAS 32 " Instruments financiers : présentation "](#) ;
- [IAS 39 " Instruments financiers : comptabilisation et évaluation "](#).

Questions

IFRIC 19 traite des questions suivantes :

1. Les instruments de capitaux propres d'une entité émis afin d'éteindre entièrement ou en partie un passif financier sont-ils une "contrepartie payée" conformément au paragraphe 41 d'IAS 39 ?
2. Comment une entité doit-elle évaluer initialement les instruments de capitaux propres émis pour éteindre un tel passif financier ?
3. Comment une entité doit-elle comptabiliser la différence éventuelle entre la valeur comptable du passif financier éteint et le montant de l'évaluation initiale des instruments de capitaux propres émis ?

Consensus

L'émission d'instruments de capitaux propres d'une entité à l'intention d'un créancier afin d'éteindre entièrement ou partiellement un passif financier est une contrepartie payée conformément au paragraphe 41 d'IAS 39. Une entité doit sortir un passif financier (ou une partie de passif financier) de son état de situation financière si et seulement s'il est éteint conformément au paragraphe 39 d'IAS 39.

Lorsque des instruments de capitaux propres émis à l'intention d'un créancier pour éteindre entièrement ou en partie un passif financier sont initialement comptabilisés, une entité doit les mesurer à la juste valeur des instruments de capitaux propres émis, sauf si cette juste valeur ne peut être évaluée de façon fiable.

Si la juste valeur des instruments de capitaux propres émis ne peut être évaluée de façon fiable, les instruments de capitaux propres doivent être évalués de manière à refléter la juste valeur du passif financier

éteint. Lors de l'évaluation de la juste valeur d'un passif financier comportant une composante à vue (par exemple, un dépôt à vue), le paragraphe 49 d'IAS 39 n'est pas appliqué.

Si une partie seulement de l'actif financier est éteinte, l'entité doit apprécier si, pour partie, la contrepartie payée est liée à une modification des termes du passif restant. Si une partie de la contrepartie payée est liée à une modification des termes de la partie restante du passif, l'entité doit répartir la contrepartie payée entre la partie de passif éteinte et la partie de passif restante. L'entité doit tenir compte de tous les faits et circonstances pertinents en rapport avec la transaction lorsqu'elle effectue cette répartition.

La différence entre la valeur comptable du passif financier (ou de la partie du passif financier) éteint et la contrepartie payée doit être comptabilisée dans le compte de résultat conformément au paragraphe 41 d'IAS 39. Les instruments de capitaux propres émis doivent être comptabilisés initialement et évalués à la date où le passif financier (ou la partie du passif financier) est éteint.

Lorsqu'une partie seulement du passif financier est éteinte, la contrepartie doit être répartie conformément au paragraphe ci-dessus commençant par "Si une partie seulement...". La contrepartie allouée au passif restant doit faire partie de l'appréciation visant à déterminer si les termes de ce passif restant ont été modifiés de manière substantielle. Si le passif restant a été modifié de manière substantielle, l'entité doit comptabiliser cette modification comme une extinction du passif initial et la comptabilisation d'un nouveau passif, comme l'exige le paragraphe 40 d'IAS 39.

Date d'entrée en vigueur

Une entité doit appliquer IFRIC 19 au titre des périodes annuelles ouvertes à compter du 1er juillet 2010. Une application anticipée est autorisée. Lorsqu'une entité applique la présente interprétation à une période commençant avant le 1er juillet 2010, elle en fait état.

Une entité doit appliquer un changement de méthode comptable selon IAS 8 à partir du début de la première période présentée à titre comparatif.

Powered by [eZ Publish™ CMS Open Source Web Content Management](#). Copyright © 1999-2010 [eZ Systems AS](#) (except where otherwise noted). All rights reserved.