

I

(Actes pris en application des traités CE/Euratom dont la publication est obligatoire)

RÈGLEMENTS

RÈGLEMENT (CE) N° 1126/2008 DE LA COMMISSION

du 3 novembre 2008

portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil

(Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE)

LA COMMISSION DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES,

l'IAS 39 (relative à la comptabilisation et à l'évaluation des instruments financiers).

vu le traité instituant la Communauté européenne,

vu le règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales ⁽¹⁾, et notamment son article 3, paragraphe 1,

considérant ce qui suit:

(1) Le règlement (CE) n° 1606/2002 prévoit que, pour chaque exercice commençant le 1^{er} janvier 2005 ou après cette date, les sociétés qui font appel public à l'épargne et sont régies par le droit national d'un État membre sont tenues, dans certaines conditions, de préparer leurs comptes consolidés conformément aux normes comptables internationales définies à l'article 2 dudit règlement.

(2) Certaines normes comptables internationales et les interprétations s'y rapportant, telles qu'en vigueur au 14 septembre 2002, ont été adoptées par le règlement (CE) n° 1725/2003 de la Commission du 29 septembre 2003 portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil ⁽²⁾. Compte tenu de l'avis du groupe d'experts techniques (TEG) du groupe consultatif pour l'information financière en Europe (EFRAG), la Commission a modifié ce règlement pour y inclure toutes les normes présentées par l'International Accounting Standards Board (IASB) ainsi que toutes les interprétations s'y rapportant présentées par l'International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) et adoptées intégralement dans la Communauté le 15 octobre 2008 au plus tard, à l'exception de certaines parties de

(3) Les différentes normes internationales ont été adoptées par un certain nombre de règlements modificatifs, ce qui crée une insécurité juridique et rend difficile la bonne application des normes comptables internationales dans la Communauté. Afin de simplifier la législation communautaire sur les normes comptables, il convient, par souci de clarté et de transparence, de regrouper en un seul texte les normes contenues actuellement dans le règlement (CE) n° 1725/2003 et ses modifications successives.

(4) Il convient dès lors de remplacer le règlement (CE) n° 1725/2003 par le présent règlement.

(5) Les mesures prévues au présent règlement sont conformes à l'avis du comité de réglementation comptable,

A ARRÊTÉ LE PRÉSENT RÈGLEMENT:

Article premier

Les normes comptables internationales définies à l'article 2 du règlement (CE) n° 1606/2002 sont adoptées telles qu'énumérées à l'annexe du présent règlement.

Article 2

Le règlement (CE) n° 1725/2003 est abrogé.

⁽¹⁾ JO L 243 du 11.9.2002, p. 1.

⁽²⁾ JO L 261 du 13.10.2003, p. 1.

Les références au règlement abrogé s'entendent comme faites au présent règlement.

Article 3

Le présent règlement entre en vigueur le troisième jour qui suit celui de sa publication au *Journal officiel de l'Union européenne*.

Le présent règlement est obligatoire dans tous ses éléments et directement applicable dans tout État membre.

Fait à Bruxelles, le 3 novembre 2008.

Par la Commission

Charlie McCREEVY

Membre de la Commission

ANNEXE

NORMES COMPTABLES INTERNATIONALES

	Page
IAS 1	<i>Présentation des états financiers</i> 5
IAS 2	<i>Stocks</i> 22
IAS 7	<i>Tableaux des flux de trésorerie</i> 27
IAS 8	<i>Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs</i> 34
IAS 10	<i>Événements postérieurs à la date de clôture</i> 42
IAS 11	<i>Contrats de construction</i> 46
IAS 12	<i>Impôts sur le résultat</i> 53
IAS 16	<i>Immobilisations corporelles</i> 72
IAS 17	<i>Contrats de location</i> 83
IAS 18	<i>Produits des activités ordinaires</i> 93
IAS 19	<i>Avantages du personnel</i> 99
IAS 20	<i>Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique</i> 130
IAS 21	<i>Effets des variations des cours des monnaies étrangères</i> 134
IAS 23	<i>Coûts d'emprunt</i> 142
IAS 24	<i>Information relative aux parties liées</i> 146
IAS 26	<i>Comptabilité et rapports financiers des régimes de retraite</i> 150
IAS 27	<i>États financiers consolidés et individuels</i> 156
IAS 28	<i>Participations dans des entreprises associées</i> 161
IAS 29	<i>Information financière dans les économies hyperinflationnistes</i> 167
IAS 31	<i>Participations dans des coentreprises</i> 171
IAS 32	<i>Instruments financiers: présentation</i> 179
IAS 33	<i>Résultat par action</i> 195
IAS 34	<i>Information financière intermédiaire</i> 208
IAS 36	<i>Dépréciation d'actifs</i> 215
IAS 37	<i>Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels</i> 241
IAS 38	<i>Immobilisations incorporelles</i> 252
IAS 39	<i>Instruments financiers: comptabilisation et évaluation</i> 270
IAS 40	<i>Immeubles de placement</i> 323
IAS 41	<i>Agriculture</i> 335
IFRS 1	<i>Première adoption des normes internationales d'information financière</i> 342
IFRS 2	<i>Paiement fondé sur des actions</i> 356
IFRS 3	<i>Regroupements d'entreprises</i> 373
IFRS 4	<i>Contrats d'assurance</i> 390
IFRS 5	<i>Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées</i> 405
IFRS 6	<i>Prospection et évaluation de ressources minérales</i> 413
IFRS 7	<i>Instruments financiers: informations à fournir</i> 417
IFRS 8	<i>Secteurs opérationnels</i> 432

	Page
IFRIC 1	<i>Variation des passifs existants relatifs au démantèlement, à la remise en état et similaires</i> 439
IFRIC 2	<i>Parts sociales des entités coopératives et instruments similaires</i> 441
IFRIC 4	<i>Déterminer si un accord contient un contrat de location</i> 447
IFRIC 5	<i>Droits aux intérêts émanant de fonds de gestion dédiés au démantèlement, à la remise en état et à la réhabilitation de l'environnement</i> 450
IFRIC 6	<i>Passifs découlant de la participation à un marché spécifique — déchets d'équipements électriques et électroniques</i> 453
IFRIC 7	<i>Application de l'approche du retraitement dans le cadre d'IAS 29</i> 455
IFRIC 8	<i>Champ d'application d'IFRS 2</i> 457
IFRIC 9	<i>Réexamen de dérivés incorporés</i> 459
IFRIC 10	<i>Information financière intermédiaire et dépréciation</i> 461
IFRIC 11	<i>IFRS 2 — actions propres et transactions intra-groupe</i> 462
SIC-7	<i>Introduction de l'euro</i> 464
SIC-10	<i>Aide publique — absence de relation spécifique avec des activités opérationnelles</i> 465
SIC-12	<i>Consolidation — entités ad hoc</i> 466
SIC-13	<i>Entités contrôlées en commun — apports non monétaires par des coentrepreneurs</i> 468
SIC-15	<i>Avantages dans les contrats de location simple</i> 470
SIC-21	<i>Impôt sur le résultat — recouvrement des actifs non amortissables réévalués</i> 471
SIC-25	<i>Impôt sur le résultat — changements de statut fiscal d'une entité ou de ses actionnaires</i> 472
SIC-27	<i>Évaluation de la substance des transactions impliquant la forme juridique d'un contrat de location</i> 473
SIC-29	<i>Informations à fournir — accords de concession de services</i> 476
SIC-31	<i>Produits des activités ordinaires — opérations de troc portant sur des services de publicité</i> 478
SIC-32	<i>Immobilisations incorporelles — coûts liés aux sites web</i> 479

Reproduction autorisée dans l'Espace économique européen. Tous droits réservés en dehors de l'EEE, à l'exception du droit de reproduire à des fins d'utilisation personnelle ou autres fins légitimes. Des informations supplémentaires peuvent être obtenues de l'IASB à l'adresse suivante: www.iasb.org

NORME COMPTABLE INTERNATIONALE 20

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

CHAMP D'APPLICATION

- 1 La présente norme 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.
- 2 La présente norme ne traite pas:
 - a) des problèmes particuliers survenant lors de la comptabilisation des subventions publiques dans les états financiers qui reflètent les effets des variations de prix ou dans toute information supplémentaire de nature similaire;
 - b) de l'aide publique fournie à une entité sous forme d'avantages qui sont octroyés lors de la détermination du résultat imposable ou qui sont déterminés ou limités sur la base du passif d'impôt sur le résultat (tels que les exonérations fiscales, les crédits d'impôt pour investissement, les amortissements accélérés et les taux réduits d'impôt sur le résultat);
 - c) de la participation de l'État dans la propriété de l'entité;
 - d) des subventions publiques traitées dans IAS 41 *Agriculture*.

DÉFINITIONS

- 3 Dans la présente norme, les termes suivants ont la signification indiquée ci-après:

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

L'*aide publique* est une mesure prise par l'État 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. Elles excluent les formes d'aide publique dont la valeur ne peut pas être raisonnablement déterminée et les transactions avec l'État qui ne peuvent pas être distinguées des transactions commerciales habituelles de l'entité ⁽¹⁾.

Les *subventions liées à des actifs* sont des subventions publiques dont la condition principale est qu'une entité répondant aux conditions d'obtention doit acheter, construire ou acquérir par tout autre moyen des actifs à long terme. Des conditions accessoires peuvent aussi être prévues pour restreindre le type ou l'implantation géographique des actifs ou les périodes pendant lesquelles ils doivent être achetés ou détenus.

Les *subventions liées 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.

La *juste valeur* est le montant pour lequel un actif pourrait être échangé entre un acheteur et un vendeur bien informés, consentants et agissant dans des conditions de concurrence normale.

- 4 L'aide publique prend des formes diverses variant à la fois selon la nature de l'aide apportée et selon les conditions qui y sont généralement attachées. Le but de l'aide peut être d'encourager une entité à entreprendre certaines actions qu'elle n'aurait normalement pas entreprises si cette aide n'avait pas été fournie.
- 5 L'obtention d'une aide publique par une entité peut être importante pour la préparation des états financiers pour deux raisons. Premièrement, si des ressources ont été transférées, une méthode appropriée de comptabilisation du transfert doit être trouvée. Deuxièmement, il est souhaitable de fournir une indication sur l'étendue de l'aide dont a bénéficié l'entité pendant la période. Ceci facilite la comparaison des états financiers d'une entité avec ceux des périodes précédentes et avec ceux d'autres entités.
- 6 Les subventions publiques sont parfois connues sous d'autres noms tels qu'allocations, concours ou primes.

⁽¹⁾ Voir aussi SIC-10 *Aide publique — absence de relation spécifique avec des activités opérationnelles*.

SUBVENTIONS PUBLIQUES

- 7 Les subventions publiques, y compris les subventions non 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.
- 8 Une subvention publique ne doit pas être comptabilisée tant qu'il n'existe pas une assurance raisonnable que l'entité pourra se conformer aux conditions attachées aux subventions et que la subvention sera reçue. L'obtention d'une subvention ne fournit pas en elle-même une indication permettant de conclure que les conditions attachées à la subvention ont été ou seront remplies.
- 9 La façon dont une subvention est reçue n'a pas d'influence sur la méthode comptable qu'il convient d'adopter pour cette subvention. En conséquence, une subvention est comptabilisée de la même façon, qu'elle soit reçue en trésorerie ou en tant que réduction d'un passif vis-à-vis de l'État.
- 10 Un prêt non remboursable sous conditions de l'État est traité comme une subvention publique s'il existe une assurance raisonnable que l'entité remplira les conditions relatives à la dispense de remboursement du prêt.
- 11 Une fois qu'une subvention publique est comptabilisée, tout actif ou passif éventuel lié est traité selon IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*.
- 12 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.
- 13 Il existe deux approches générales de comptabilisation des subventions publiques: l'approche par le bilan, selon laquelle la subvention est créditée directement en capitaux propres, et l'approche par le résultat, selon laquelle la subvention est comptabilisée en résultat sur une ou plusieurs périodes.
- 14 Les partisans de l'approche par le bilan avancent les arguments suivants:
- les subventions publiques représentent un moyen de financement et doivent être traitées comme tel au bilan plutôt que comptabilisées dans le compte de résultat pour compenser les éléments de charges qu'elles financent. Puisque aucun remboursement n'est attendu, elles doivent être créditées directement en capitaux propres; et
 - il est inapproprié de comptabiliser les subventions publiques dans le compte de résultat puisqu'elles ne sont pas acquises, mais représentent une incitation accordée par l'État sans coûts liés.
- 15 Les arguments en faveur de l'approche par le résultat sont les suivants:
- puisque les subventions publiques sont des entrées provenant d'une autre source que les actionnaires, elles ne doivent pas être créditées directement en capitaux propres, mais doivent être comptabilisées en produits dans les périodes appropriées;
 - les subventions publiques sont rarement données à titre gratuit. L'entité en bénéficie en se conformant à leurs conditions et en respectant les obligations prévues. Pour cette raison, elles doivent être comptabilisées en produits et rattachées aux coûts que la subvention est censée compenser; et
 - puisque l'impôt sur le résultat et les autres impôts viennent en déduction des produits, il est logique de traiter également les subventions publiques dans le compte de résultat, car elles sont une extension des politiques fiscales.
- 16 Dans l'approche par le résultat, le principe fondamental est de comptabiliser les subventions en produits sur une base systématique et rationnelle, sur les périodes nécessaires pour les rattacher aux coûts liés. La comptabilisation des subventions publiques en produits sur la base de l'encaissement n'est pas en accord avec le principe de la comptabilité d'engagement (voir IAS 1 *Présentation des états financiers*), et cette comptabilisation serait acceptable seulement s'il n'existait pas de base pour répartir la subvention sur d'autres périodes que celle au cours de laquelle elle a été reçue.
- 17 Dans la plupart des cas, les périodes au cours desquelles une entité comptabilise les coûts ou charges liés à une subvention publique peuvent être déterminées aisément, et par conséquent, les subventions octroyées pour couvrir des charges spécifiques sont comptabilisées en produits au cours de la même période que celle de la charge liée. De la même façon, les subventions relatives à des actifs amortissables sont généralement comptabilisées en produits sur les périodes où sont comptabilisés les amortissements de ces actifs et proportionnellement à ces amortissements.

- 18 Les subventions relatives à des actifs non amortissables peuvent également nécessiter de remplir certaines obligations et sont alors comptabilisées en produits sur les périodes qui supportent le coût pour satisfaire à ces obligations. Par exemple, l'octroi d'un terrain peut être conditionné à la construction d'un immeuble sur le site et il peut être approprié de comptabiliser la subvention liée au terrain en produits sur la durée de vie de l'immeuble.
- 19 Les subventions sont parfois obtenues dans le cadre d'un ensemble d'aides financières ou fiscales auquel est attaché un certain nombre de conditions. Dans ce cas, une attention doit être portée à l'identification des conditions générant les coûts et charges qui déterminent les périodes bénéficiaires de la subvention. Il peut être approprié de répartir une partie de la subvention selon une méthode et l'autre partie selon une méthode différente.
- 20 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.
- 21 Dans certaines circonstances, une subvention publique peut être accordée dans le but d'apporter un soutien financier immédiat à une entité, plutôt qu'une incitation à engager des dépenses spécifiques. De telles subventions peuvent être réservées à une seule entité et ne pas être disponibles pour une catégorie entière de bénéficiaires. Ces circonstances peuvent justifier la comptabilisation d'une subvention en produits de la période au cours de laquelle l'entité répond aux conditions d'octroi de la subvention, avec fourniture d'une information pour s'assurer que son effet est clairement compris.
- 22 Une subvention publique peut devenir une créance pour une entité en tant que compensation de charges ou de pertes encourues au cours d'une période antérieure. Une telle subvention doit être comptabilisée en produits de la période au cours de laquelle elle devient à recevoir, avec fourniture d'une information pour s'assurer que son effet est clairement compris.

Subventions publiques non monétaires

- 23 Une subvention peut prendre la forme d'un transfert d'un actif non monétaire, tel que terrain ou autres ressources, à l'usage de l'entité. Dans ces cas, il est habituel d'apprécier la juste valeur de l'actif non monétaire et de comptabiliser la subvention et l'actif à cette juste valeur. Une autre solution qui est parfois suivie consiste à enregistrer l'actif et la subvention pour un montant symbolique.

Présentation des subventions liées à des actifs

- 24 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.
- 25 Les deux méthodes de présentation dans les états financiers des subventions liées à des actifs (ou les parts appropriées de subventions) sont considérées comme des solutions acceptables.
- 26 Une méthode présente la subvention en produits différés qui est comptabilisée en produits sur une base systématique et rationnelle sur la durée d'utilité de l'actif.
- 27 L'autre méthode déduit la subvention de l'actif pour arriver à sa valeur comptable. La subvention est comptabilisée en produits sur la durée d'utilité de l'actif amortissable par l'intermédiaire d'une réduction de la charge d'amortissement.
- 28 L'acquisition d'actifs et l'obtention de subventions liées peuvent provoquer d'importants mouvements dans la trésorerie d'une entité. Pour cette raison et afin de montrer l'investissement brut dans les actifs, ces mouvements sont souvent indiqués comme des éléments distincts dans le tableau des flux de trésorerie, sans tenir compte du fait que la subvention est ou n'est pas déduite de l'actif lié lors de la présentation du bilan.

Présentation des subventions liées au résultat

- 29 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.
- 30 Les partisans de la première méthode prétendent qu'il est inapproprié de compenser les éléments de charges et de produits et que distinguer la subvention des charges facilite la comparaison avec d'autres charges non affectées par une subvention. L'argument pour la deuxième méthode est que les charges auraient pu ne pas avoir été encourues par l'entité si la subvention n'avait pas été octroyée, et la présentation de la charge sans compensation avec la subvention pourrait alors être trompeuse.

- 31 Les deux méthodes sont considérées comme acceptables pour la présentation des subventions liées au résultat. Il peut être nécessaire de fournir des informations sur la subvention pour permettre une bonne compréhension des états financiers. Il est généralement approprié de fournir des informations sur l'effet des subventions sur tout élément de produits ou de charges pour lesquels une information à fournir distincte est imposée.

Remboursement des subventions publiques

- 32 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*). Le remboursement d'une subvention liée au résultat doit être imputé en premier lieu à tout produit différé non amorti lié à la subvention. Dans la mesure où le remboursement excède un tel produit différé, ou s'il n'existe pas de crédit différé, le remboursement doit être comptabilisé immédiatement en charges. Le remboursement d'une subvention liée à un actif doit être comptabilisé soit en augmentant la valeur comptable de l'actif, soit en réduisant le solde du produit différé du montant remboursable. Le cumul de l'amortissement supplémentaire qui aurait été comptabilisé en charges jusqu'à cette date en l'absence de la subvention doit être comptabilisé immédiatement en charges.
- 33 Les circonstances donnant lieu à un remboursement d'une subvention liée à un actif peuvent imposer d'envisager une dépréciation possible de l'actif à sa nouvelle valeur comptable.

AIDE PUBLIQUE

- 34 Sont exclues de la définition des subventions publiques du paragraphe 3 certaines formes d'aide publique qui ne peuvent pas être raisonnablement évaluées et des transactions avec l'État qui ne peuvent être distinguées des transactions commerciales habituelles de l'entité.
- 35 Des exemples d'aides qui ne peuvent pas être raisonnablement évaluées sont les conseils techniques ou commerciaux gratuits et les garanties données. Un exemple d'aide qui ne peut pas être distinguée des transactions commerciales habituelles de l'entité est une politique d'achat de l'État qui génère une partie des ventes de l'entité. L'existence d'un avantage peut ne faire aucun doute, mais toute tentative de distinction entre les activités commerciales et l'aide publique peut bien n'être qu'arbitraire.
- 36 L'importance de l'avantage dans les exemples ci-dessus peut être telle qu'il peut être nécessaire de fournir des informations sur la nature, l'étendue et la durée de l'aide afin que les états financiers ne soient pas trompeurs.
- 37 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.
- 38 Dans la présente norme, l'aide publique ne comprend pas la mise à disposition d'infrastructures, grâce à une amélioration du réseau général de transport et du réseau de communication, ni la fourniture de meilleures installations telles que des systèmes d'irrigation ou de rétention d'eau qui sont disponibles sur une base permanente non quantifiable pour le bénéfice de toute une communauté locale.

INFORMATIONS À FOURNIR

- 39 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 de l'aide publique qui a été comptabilisée.

DISPOSITIONS TRANSITOIRES

- 40 Une entité qui applique la présente norme pour la première fois doit:
- se conformer aux dispositions relatives aux informations à fournir lorsque cela est approprié; et
 - soit:
 - ajuster ses états financiers d'après les changements de méthodes comptables selon IAS 8; soit
 - appliquer les dispositions comptables de la norme aux seules subventions ou parts de subventions devenant une créance ou remboursables après la date d'entrée en vigueur de la norme.

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

- 41 La présente norme entre en vigueur pour les états financiers des périodes ouvertes à compter du 1^{er} janvier 1984.