



Bulletin d'information IFRS

Janvier 2015 – Décembre 2015

Nous avons le plaisir de vous communiquer un nouveau numéro de notre Bulletin d'information IFRS. Cette publication périodique a l'ambition de vous informer de manière concise des développements les plus récents concernant le référentiel IFRS et de leurs implications en Europe et en Belgique.

Nous espérons que vous en apprécierez la lecture et attendons [vos commentaires et suggestions](#) éventuels.

Numéro 26
Février 2016

Aperçu

Sur le plan normatif, l'année 2015 a vu la publication par l'IASB de plusieurs exposés-sondages dont la portée est souvent limitée et spécifique. Dans ce contexte, nous relevons en particulier le projet d'amendements du cadre conceptuel dont les principes fondent le développement de nouvelles normes et interprétations, les propositions de clarification de la

nouvelle norme sur la comptabilisation du revenu ([IFRS 15](#)) dont la date d'entrée en vigueur a par ailleurs été différée à l'exercice 2018, et la publication d'un projet d'état des pratiques (*Practice Statement*) sur la notion de matérialité.

Au niveau des interprétations, l'IFRS IC a notamment émis un projet sur le traitement des incertitudes fiscales, sujet particulièrement d'actualité à la suite de la décision de la Commission Européenne début 2016 de déclarer certains ruling accordés par les autorités fiscales belges illégaux au regard des règles européennes en matière d'aides d'états.

Sur le plan de la supervision, on relèvera la publication par l'ESMA des priorités dans le cadre de la clôture 2015.

IASB

10/02/2015 : Amendements proposés à IAS 1 concernant la classification des passifs

L'IASB a publié un exposé-sondage (ED/2015/1) dans lequel il propose d'apporter des modifications à IAS 1 – *Présentation des états financiers* afin de clarifier la classification des passifs. Les amendements proposés précisent que la classification d'un passif en passif courant ou non-courant dépend des droits de l'entité à la date de clôture. Ce sujet faisait partie des améliorations annuelles aux IFRS (cycle 2010-2012), mais l'IASB a décidé d'affiner les exigences actuelles d'IAS 1 relatives à la classification des passifs en tant que courants ou non-courants dans un projet distinct.

Les amendements proposés visent à clarifier les points suivants :

- Préciser que la classification en passifs non-courants doit être fondée sur les droits qui existent à la date de clôture. Les amendements proposés visent à inclure une référence au "droit" de différer le règlement et à préciser que seuls les droits existants à la date de clôture ont un impact sur la classification d'un passif.
- Clarifier le lien qui existe entre le règlement d'un passif et une sortie de ressources de l'entité en précisant que le règlement peut être réalisé selon différentes formes : Éléments de trésorerie, d'instruments de capitaux propres, d'autres actifs ou services.
- La réorganisation des exigences d'IAS 1 concernant la classification des passifs en passifs courants ou non-courants de sorte que les exemples similaires soient regroupés.

L'exposé-sondage ne contient pas de date d'entrée en vigueur. Les amendements devraient être applicables de manière rétrospective et une application anticipée serait autorisée.

28/05/2015 : Amendements proposés au cadre conceptuel

L'IASB a publié en mai 2015 l'exposé-sondage ED/2015/3 – *Conceptual Framework for Financial Reporting* sur le cadre conceptuel pour l'information financière afin de mettre à jour et d'améliorer certains aspects. Il contient entre autres des propositions d'amendements relatifs à la définition d'un actif et d'un passif, des dispositions concernant leur comptabilisation, évaluation et décomptabilisation. L'IASB a également publié un exposé-sondage distinct (ED/2015/4 – *Updating References to the Conceptual Framework*) comprenant des propositions d'amendements pour certaines normes et interprétations qui font référence au cadre conceptuel.

Résumé des principales propositions d'amendements

Introduction

La première partie décrit les objectifs du cadre conceptuel et son statut dans la hiérarchie des publications de l'IASB. Le cadre conceptuel vise à assister l'IASB dans l'élaboration et la révision des normes existantes. Le cadre conceptuel ne traite pas de norme spécifique. Si l'IASB décide de publier une norme en conflit avec le cadre conceptuel, ce fait sera rapporté ainsi que les justifications de la dérogation.

Chapitre 1 - Objectif général de l'information financière

Les deux premiers chapitres de la proposition de modification du cadre conceptuel faisaient partie d'un projet conjoint avec le FASB en 2010, et contiennent quelques modifications. L'IASB propose d'accorder une importance plus grande à la nécessité de fournir une information qui soit utile à l'évaluation de la gestion par la direction des ressources de l'entité.

Chapitre 2 - Caractéristiques qualitatives de l'information financière utile

L'IASB propose de réintroduire une référence explicite à la notion de prudence, décrite comme l'exercice de la prudence lors de jugements dans des conditions d'incertitude, et d'affirmer que la prudence est importante pour donner une représentation neutre et donc fidèle. L'IASB propose également d'indiquer explicitement qu'une représentation fidèle retrace la substance d'une transaction plutôt que seulement sa forme juridique.

Chapitre 3 - États financiers et entité préparant les états financiers (entité comptable)

Ce chapitre décrit l'objectif des états financiers (à savoir, donner de l'information relative aux actifs, passifs, capitaux propres, produits et charges de l'entité, utile dans l'estimation des flux futurs de trésorerie nette attendus et l'utilisation des ressources par la direction) et le principe de continuité. Seuls l'état de la situation financière et l'(es) état(s) de la performance financière (compte de résultats et autres éléments du résultat global) sont mentionnés explicitement. L'état des flux de trésorerie et l'état de variation des capitaux propres ne sont pas mentionnés. Une définition de l'entité préparant les états financiers est proposée, ainsi que ses limites. L'IASB estime que les états financiers consolidés contiennent vraisemblablement plus d'information utile aux lecteurs par rapport aux états financiers individuels.

Chapitre 4 - Composantes de base des états financiers

Ce chapitre comprend la définition d'un actif, d'un passif, des capitaux propres, des produits et des charges.

- Un actif est une ressource économique actuelle contrôlée par l'entité du fait d'événements passés. Une ressource économique est un droit qui peut potentiellement produire des avantages économiques.
- Un passif est une obligation actuelle de transférer une ressource économique du fait d'événements passés.
- Les capitaux propres correspondent à l'intérêt résiduel dans les actifs de l'entité après déduction de tous ses passifs.
- Les produits correspondent à des augmentations d'actifs ou des diminutions de passifs qui se traduisent par une augmentation des capitaux propres, autres que par les détenteurs d'instruments de capitaux propres.
- Les charges correspondent à des diminutions d'actifs ou des augmentations de passifs qui se traduisent par une diminution des capitaux propres, autres que les distributions aux détenteurs d'instruments de capitaux propres.

Chapitre 5 - Comptabilisation et décomptabilisation

Seuls les éléments répondant à la définition d'un actif, d'un passif ou de capitaux propres sont comptabilisés dans l'état de la situation financière, et seuls les éléments répondant à la définition de produits et charges sont comptabilisés dans l'état de la performance financière. L'exposé-sondage propose des critères de comptabilisation basés sur les caractéristiques qualitatives de l'information financière utile. Une entité comptabilise un actif ou un passif si une telle comptabilisation fournit aux utilisateurs des états financiers :

- Une information pertinente sur l'actif ou le passif ;
- Une représentation fidèle de l'actif ou du passif et de tous produits ou charges en résultant ;
- Une information qui se traduit par des avantages excédant le coût de la publication de l'information.

Le fait que l'information soit utile ou non aux lecteurs des états financiers dépend des faits et circonstances spécifiques, et nécessite l'exercice du jugement, et pourrait donc conduire en pratique à des différences dans les critères de comptabilisation.

En matière de décomptabilisation, l'exposé-sondage propose une guidance visant à fournir une représentation fidèle :

- Des actifs et passifs conservés après une transaction ou tout autre événement qui mène à une décomptabilisation ; et
- Des changements dans les actifs et passifs de l'entité comme résultat d'une transaction ou d'autre événement.

Chapitre 6 - Évaluation

L'exposé-sondage propose l'introduction de guidance sur l'évaluation. Celle-ci décrit différentes bases d'évaluation (coût historique et valeur actuelle, juste valeur et valeur d'utilité), et les facteurs à envisager lors du choix d'une base d'évaluation. Un tableau résume l'information donnée par chaque base d'évaluation. Le chapitre détaille également les facteurs importants dans la détermination de la base d'évaluation (pertinence, représentation fidèle et des facteurs spécifiques à l'évaluation initiale), et précise que le but de l'information financière, les caractéristiques qualitatives de l'information financière utile et les coûts/avantages économiques peuvent conduire à des bases d'évaluation différentes pour différents actifs, passifs, produits et charges. L'annexe A décrit une évaluation basée sur les flux de trésorerie dans le cas où certaines bases d'évaluation ne sont pas possibles.

Chapitre 7 - Présentation et informations à fournir

L'exposé-sondage inclut des propositions sur la présentation et les informations à fournir, notamment sur la façon de présenter la performance financière. Le compte de résultats et l'état des autres éléments du résultat global sont désormais appelé « état de la performance financière », mais l'exposé-sondage ne précise pas s'il peut être composé de deux parties distinctes comme c'est le cas actuellement. Il est seulement précisé qu'un total ou un sous-total pour les pertes et profits doit être présenté. Les pertes et profits ne sont pas définis.

Chapitre 8 - Capital et préservation du capital

Ces concepts ont été adoptés dans le cadre existant avec des changements mineurs liés à la cohérence dans la terminologie.

L'exposé-sondage ED/2015/4 comprend des amendements pour mettre à jour les références relatives au cadre conceptuel. Certaines normes (IFRS 2, IFRS 3, IFRS 4, IFRS 6, IAS 1, IAS 8, IAS 34, SIC-27 et SIC-32) font directement référence au cadre conceptuel. L'objectif de l'exposé-sondage consiste donc à mettre à jour ces références pour qu'elles renvoient au cadre conceptuel révisé.

TOP ▲

18/06/2015 : Amendements proposés à IAS 19 et IFRIC 14

L'IASB a publié un exposé-sondage (ED/2015/5) afin de modifier IAS 19 – *Avantages du personnel* et IFRIC 14 – *IAS 19 – Le plafonnement de l'actif au titre des régimes à prestations définies, les exigences de financement minimal et leur interaction*. Les modifications visent à répondre à deux questions soumises à l'IFRS *Interpretations Committee* (IFRS IC).

Ainsi, l'exposé-sondage propose de clarifier :

- Le calcul du coût des services rendus au cours de la période et des intérêts nets lorsqu'une entité réévalue le passif (l'actif) net au titre des prestations définies au moment où se produit la modification, la réduction ou la liquidation d'un régime ;
- Si le pouvoir d'un fiduciaire (*trustee*) d'augmenter les prestations ou de liquider le régime a une incidence sur le droit inconditionnel de l'entité à un remboursement et donc, conformément à IFRIC 14, limite la comptabilisation d'un actif.

Dans le cas d'une modification, d'une réduction ou d'une liquidation d'un régime qui mène à une réévaluation du passif (de l'actif) net au titre de prestations définies, l'IASB propose de déterminer le coût des services rendus et les intérêts nets pour la période qui suit la réévaluation à l'aide des hypothèses utilisées pour la réévaluation. Les intérêts nets pour les périodes restantes sont basés sur le passif (actif) net réévalué au titre de prestations définies. Le coût des services rendus et les intérêts nets établis pour la période considérée avant la modification, la réduction ou la liquidation du régime ne devraient pas être inclus dans le coût des services passés ou dans le gain ou la perte sur liquidation. Ces amendements devraient être appliqués rétrospectivement, mais l'IASB propose une exemption pour les ajustements de la valeur comptable des actifs qui sortent du champ d'application d'IAS 19.

Lorsqu'une entité détermine si un remboursement d'un régime à prestations définies est disponible, le montant de l'excédent comptabilisé par l'entité à l'actif sur la base d'un remboursement futur ne devrait pas inclure les montants que d'autres parties peuvent utiliser à d'autres fins. Si d'autres parties ont le pouvoir de liquider le régime sans le consentement de l'entité, celle-ci ne devrait pas comptabiliser un actif sur la base d'un règlement graduel du régime. La disponibilité d'un remboursement n'est pas affectée par le pouvoir exercé par les autres parties qui prennent des décisions de placement sans modifier les prestations versées aux participants du régime. Pour déterminer la disponibilité d'un remboursement ou une réduction des cotisations futures, une entité doit tenir compte des conditions contractuelles du régime, des obligations implicites et des exigences réglementaires quasi adoptées.

En ce qui concerne l'interaction entre le plafond de l'actif (*asset ceiling*) et le coût des services passés (*past service cost*) ou un gain ou une perte sur liquidation, l'exposé-sondage propose de clarifier que le coût des services passés ou le gain ou la perte sur liquidation d'un régime en cas de modification, de réduction ou de liquidation soit évalué et comptabilisé en résultat net, tandis que les changements du montant du plafond de l'actif seraient comptabilisés dans les autres éléments du résultat global.

L'exposé-sondage ne précise pas la date d'entrée en vigueur des amendements proposés. Toutefois, si les amendements sont acceptés, l'adoption par anticipation serait autorisée.

TOP ▲

30/07/2015 : Clarifications proposées d'IFRS 15

L'IASB a publié un exposé-sondage (ED/2015/6) qui propose des clarifications d'IFRS 15 – *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients*.

L'exposé-sondage propose les clarifications suivantes :

- **Identification des obligations de prestation** : Les entités doivent identifier les biens ou services distincts comme des obligations de prestation. L'IASB propose d'ajouter des nouveaux exemples et de modifier certains des exemples existants accompagnant IFRS 15 pour illustrer la notion « distinct » ;
- **Distinction entre une entité agissant pour son propre compte (« principal ») ou une entité agissant comme mandataire (« agent »)** : IFRS 15 exige de procéder à une évaluation afin de déterminer si une entité agit pour son propre compte ou comme mandataire en déterminant si celle-ci a le contrôle du bien ou du service promis avant de le fournir au client. Afin de clarifier comment cette évaluation devrait être conduite, l'IASB propose de modifier le guide d'application sur le sujet, de modifier quelques exemples et de rajouter deux exemples ;
- **Licences** : Si une entité octroie à un client une licence qui est distincte des autres biens ou services promis, l'entité doit déterminer si la licence est octroyée à un moment précis ou sur une certaine période. Cette détermination dépendra du fait que le contrat impose à l'entité de mener des activités qui affectent significativement la propriété intellectuelle sur laquelle le client possède des droits. Afin de clarifier quand les activités de l'entité peuvent avoir une incidence significative sur la propriété intellectuelle, l'IASB propose de modifier et d'étendre le guide d'application et de rajouter quelques exemples. Il est

également proposé de modifier le guide d'application concernant l'application des limitations liées aux redevances (*royalty constraint*).

De plus, l'IASB propose deux allègements pour simplifier la transition à la nouvelle norme sur les produits des activités ordinaires :

- Une entité peut utiliser les connaissances a posteriori pour identifier les obligations de prestation remplies et non remplies dans un contrat qui a été modifié avant le début de la première période ainsi que pour déterminer le prix de transaction ;
- Une entité qui choisit l'application rétrospective complète n'a pas à appliquer IFRS 15 de façon rétrospective aux contrats achevés au début de la première période présentée.

TOP ▲

11/09/2015 : Report de la date d'entrée en vigueur d'IFRS 15

L'IASB a publié une modification d'IFRS 15 – *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients*, portant sur le report de la date d'entrée en vigueur d'IFRS 15 au 1^{er} janvier 2018. L'application anticipée d'IFRS 15 demeure permise.

TOP ▲

28/10/2015 : Publication proposée sur la matérialité

L'IASB a publié un projet d'état des pratiques IFRS (ED/2015/8 – *Application of Materiality to Financial Statements*) visant à expliquer et illustrer la notion de l'importance relative (ou matérialité) et à aider les sociétés à appliquer cette notion. Un « état pratique » (*Practice Statement*) n'est pas une norme et les sociétés ne doivent pas appliquer ces dispositions, sauf s'il est adopté par une juridiction locale.

La publication vise à fournir des explications et des exemples afin d'aider la direction des sociétés dans l'application de la matérialité. Cette publication traite les sujets suivants :

- **Caractéristiques de la matérialité** : La publication utilise la définition de matérialité (importance relative) telle que mentionnée dans l'exposé-sondage ED/2015/3 (voir ci-dessus) : « Une information présente un caractère significatif si son omission ou son inexactitude pourrait influencer les décisions que les principaux utilisateurs des rapports financiers à usage général prennent sur la base de l'information financière concernant une entité comptable donnée ». La matérialité est évaluée au niveau des états financiers dans leur ensemble. L'exercice du jugement est nécessaire afin de déterminer si l'information pourrait raisonnablement influencer les décisions économiques des utilisateurs. L'évaluation du caractère matériel de l'information doit être effectuée tant sur une base individuelle que collective sur base de facteurs qualitatifs et quantitatifs.
- **Présentation et informations à fournir dans les états financiers** : Lors de la préparation des états financiers, la direction doit intégrer l'objectif de fournir des informations utiles aux utilisateurs afin qu'ils puissent évaluer les flux de trésorerie futurs nets et la gestion des ressources de l'entité par la direction. Cet objectif fournit le contexte dans lequel le jugement sur la matérialité est porté et peut conduire à des appréciations différentes concernant la matérialité pour les différentes parties des états financiers. L'IASB propose trois étapes : Évaluer l'information qui doit être présentée

dans les états financiers primaires ; évaluer l'information qui doit être fournie dans les notes aux états financiers primaires ; et revoir les états financiers dans leur intégralité afin d'émettre un document complet avec un mix d'informations approprié et équilibré.

- **Omissions et inexactitudes** : Le document indique que la matérialité des omissions et erreurs doit être évaluée tant individuellement que pour les états financiers dans leur intégralité. Des omissions ou inexactitudes matérielles qui sont compensées entre elles n'en demeurent pas moins matérielles. Des inexactitudes volontaires sont toujours considérées comme étant matérielles.
- **Comptabilisation et évaluation** : La matérialité s'applique également dans le cadre d'une décision de ne pas appliquer une disposition spécifique du référentiel IFRS. Les dispositions IFRS doivent être appliquées si l'impact est jugé matériel. Les états financiers ne sont préparés conformément au référentiel IFRS que s'ils comportent des erreurs matérielles ou des erreurs immatérielles faites intentionnellement afin d'atteindre une certaine présentation de la situation financière, de la performance financière ou des flux de trésorerie de l'entité.

TOP ▲

19/11/2015 : Amendements proposés sur le transfert d'immeubles de placement

L'IASB a publié un exposé-sondage (ED/2015/9) proposant des modifications d'IAS 40 – *Immeubles de placement*, portant sur le transfert des immeubles de placement.

L'exposé-sondage propose les modifications suivantes d'IAS 40 :

- Le paragraphe 57 sera modifié pour indiquer qu'une entité doit transférer un bien immobilier de la catégorie immeubles de placement ou dans cette catégorie si, et uniquement si, il y a des éléments probants attestant un changement d'utilisation. Le changement d'utilisation signifie qu'un bien immobilier répond, ou cesse de répondre, à la définition d'un immeuble de placement.
- La liste d'exemples d'éléments probants aux alinéas 57a) à d) sera présentée comme une liste non exhaustive plutôt qu'une liste complète.

L'exposé-sondage ne propose pas de date d'entrée en vigueur ; il propose toutefois que les modifications soient appliquées de façon rétrospective et que l'application anticipée soit permise.

TOP ▲

19/11/2015 : Améliorations annuelles proposées 2014-2016 aux IFRS

L'IASB a publié un exposé-sondage (ED/2015/10) dans le cadre du projet d'amélioration annuelle du référentiel IFRS pour l'année 2016. L'exposé-sondage ne propose pas de date d'entrée en vigueur pour ces projets de modifications. Les dates d'entrée en vigueur devraient être fixées après la période de commentaires.

Cet exposé-sondage s'inscrit dans le cadre du projet de l'IASB de publier périodiquement des propositions d'amendements mineurs et non-urgents du référentiel IFRS.

Les amendements proposés concernent les normes et sujets suivants :

Normes	Sujet
IFRS 1 – <i>Première application des IFRS</i>	Supprimer les exemptions à court terme des paragraphes E3 à E7 d'IFRS 1, puisqu'elles ne sont plus applicables.
IFRS 12 – <i>Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités</i>	Clarifier le champ d'application de la norme en précisant que les informations à fournir, autres que celles énoncées aux paragraphes B10 à B16, s'appliquent aux intérêts d'une entité énumérés au paragraphe 5 qui sont classés comme détenus en vue de la vente ou en vue d'une distribution, ou comme activités abandonnées selon IFRS 5 – <i>Actifs non-courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées</i> .
IAS 28 – <i>Participations dans des entreprises associées et des coentreprises</i>	Clarifier que le choix d'évaluer à la juste valeur par le biais du résultat net une participation dans une entreprise associée ou une coentreprise détenue par une entité qui est un organisme de capital-risque (<i>venture capital organisation</i>) ou une autre entité qualifiante, doit être fait pour chaque participation et ce, au moment de la comptabilisation initiale.

TOP ▲

09/12/2015 : Amendements proposés liés à l'application d'IFRS 9 et IFRS 4

L'IASB a publié un exposé-sondage (ED/2015/11) qui propose de modifier IFRS 4 – *Contrats d'assurance*, dans le but de répondre aux préoccupations concernant les dates d'entrée en vigueur différentes d'IFRS 9 – *Instruments financiers* et de la nouvelle norme sur les contrats d'assurance.

Comme il est devenu évident que la date d'entrée en vigueur de la nouvelle norme sur les contrats d'assurance ne coïncidera plus avec celle d'IFRS 9, l'IASB s'est vu demandé de reporter l'adoption d'IFRS 9 en ce qui a trait aux activités d'assurance et de faire coïncider la date d'entrée en vigueur d'IFRS 9 pour ces activités avec la date d'entrée en vigueur de la nouvelle norme sur les contrats d'assurance.

Les modifications proposées dans l'exposé-sondage sur l'application d'IFRS 9 et d'IFRS 4 visent à offrir deux options aux entités qui émettent des contrats d'assurance entrant dans le champ d'application d'IFRS 4 :

- L'approche par superposition : Une option permettant à une entité d'exclure du résultat net et de comptabiliser dans les autres éléments du résultat global la différence entre les montants qui seraient comptabilisés en résultat net selon IFRS 9 et ceux qui sont comptabilisés en résultat net selon IAS 39 – *Instruments financiers : Comptabilisation et évaluation* à condition que l'entité émette des contrats d'assurance traités par IFRS 4, applique IFRS 9 en combinaison avec IFRS 4 et désigne les actifs financiers à la juste valeur par le biais du résultat net selon IFRS 9 lorsque ces actifs étaient précédemment

classés parmi les actifs au coût amorti ou disponibles à la vente selon IAS 39. Cette méthode serait appliquée de façon rétrospective pour les actifs financiers éligibles lors de la première application d'IFRS 9 ;

- L'approche du report : Une exemption temporaire facultative de l'application d'IFRS 9 jusqu'au 1er janvier 2021 à l'intention des entités dont l'activité principale est l'émission de contrats entrant dans le champ d'application d'IFRS 4. L'entité détermine si son activité prédominante consiste à émettre des contrats d'assurance en comparant la valeur comptable de ses passifs issus de tels contrats à la valeur comptable totale de ses passifs. Les Bases de Conclusions indiquent qu'un seuil élevé doit être utilisé et qu'un seuil de 75% n'est pas considéré comme un seuil élevé. Cette analyse doit être effectuée au niveau de l'entité présentant les états financiers.

Trois membres de l'IASB ont voté contre l'approche du report. Ils ont avancé que la méthode du report réduirait la comparabilité, notamment entre les sociétés d'assurance, et sont d'avis que l'approche de la superposition constitue un allègement suffisant. Ils craignent également que des retards dans le projet sur les contrats d'assurance excèdent la période de trois ans couverte par la méthode du report (2018 à 2021).

TOP ▲

17/12/2015 : Report de la date d'entrée en vigueur des amendements à IFRS 10 et IAS 28 publiés en septembre 2014

Le 11 septembre 2014, l'IASB a publié des amendements à IFRS 10 – *Etats financiers consolidés* et IAS 28 – *Participations dans des entreprises associées et des coentreprises* concernant le traitement comptable de la vente ou de l'apport d'actifs entre un investisseur et sa coentreprise ou son entreprise associée. Ainsi, il existait une contradiction entre IAS 28 et IFRS 10 sur la question.

Les amendements clarifient que lors d'une vente ou d'un apport d'actifs à une coentreprise ou une entreprise associée, la manière de comptabiliser le profit ou la perte dépend du fait que les actifs constituent une entreprise (*business*) ou non selon IFRS 3 – *Regroupements d'entreprises*. Lorsque les actifs constituent une entreprise, le profit ou la perte est comptabilisé dans son entièreté ; dans le cas contraire, la quote-part maintenue par l'entité dans le profit ou la perte est éliminée.

Au moment de la publication de ces amendements, l'IASB a également revu l'élimination des gains et pertes à la suite de transactions entre une entité et ses participations dans des entreprises associées et coentreprises, mais aucun exposé-sondage n'a été émis. En février 2015, l'IASB a entrepris une nouvelle démarche afin de fournir des clarifications sur :

- La comptabilisation des éliminations imposées par les amendements publiés en septembre 2014 dans le cas où le montant est supérieur à la valeur comptable de la participation ;
- La comptabilisation d'un transfert si la participation acquiert tant des actifs qu'une quote-part dans les capitaux propres ; et
- La complémentarité des dispositions d'IAS 28 avec les amendements apportés à IFRS 10 à la suite des amendements de septembre 2014.

En juin 2015, l'IASB a décidé de remettre tous ces sujets dans un projet global sur la méthode de la mise en équivalence (*equity method*). Afin d'éviter que les sociétés doivent modifier l'application d'IAS 28 deux fois, l'IASB a décidé de reporter indéfiniment la date d'entrée en vigueur des modifications apportées en septembre 2014 à ces normes, d'ici à ce que le projet de recherche sur la méthode de la mise en équivalence soit terminé.

TOP ▲

IFRS Interpretations Committee

Questions non portées à l'agenda de l'IFRS *Interpretations Committee*

Lorsque l'IFRS *Interpretations Committee* (« IC ») décide de ne pas porter à son agenda une question pour laquelle une interprétation est demandée, une explication est donnée dans l'*IFRIC Update* (les IFRIC Update sont disponibles en intégralité sur le [site de l'IASB](#)). Bien que ces explications soient fournies uniquement à titre informatif, elles contiennent parfois des informations utiles à une meilleure compréhension des normes et interprétations.

Lors de ses réunions en 2015, l'IC a décidé de ne pas porter les questions suivantes à son agenda :

- IFRS 10 – Entités structurés agissant comme bailleur d'un actif
- IFRS 11 – Classification de partenariats
- IFRS 11 – Comptabilisation par le coparticipant
- IFRS 11 – Comptabilisation dans les états financiers individuels du coparticipant
- IFRS 11 – Comptabilisation par l'activité conjointe si l'activité conjointe est un véhicule distinct
- IFRS 12 – Informations liées à une filiale avec des participations ne donnant pas le contrôle significatives et une entreprise associée ou une coentreprise significative
- IFRS 13 – Hiérarchie de la juste valeur
- IAS 2 – Avances liées aux contrats de livraison à long terme
- IAS 12 – Taux applicable à l'évaluation de l'impôt différé relatif à une participation dans une entreprise associée
- IAS 19 – Couverture du risque de longévité dans le cadre de régimes à prestations définies
- IAS 24 – Définition de membre de la famille proche d'une personne physique
- IAS 28 – Evaluation de l'influence notable
- IAS 39 – Comptabilisation de dérivés de change incorporés dans un contrat hôte – Demande de directive sur l'application du critère « étroitement lié »
- IFRIC 14 – Poursuite d'une exigence de financement minimal
- IFRIC 21 – Comptabilisation de coût d'un prélèvement (*levy*) sur une immobilisation corporelle par un fournisseur de service

Pour plus d'informations, nous vous référons vers la [présentation des IFRS Interpretations Committee agenda discussions](#) disponible sur [IAS Plus](#).

21/10/2015 : Interprétation proposée sur les incertitudes liées aux impôts sur le résultat

L'IFRS IC a publié un projet d'interprétation (DI/2015/1) intitulé « Incertitudes liées aux traitements des impôts sur le résultat ». Ce projet d'interprétation traite des points suivants :

- **Considérer les traitements fiscaux incertains isolément ou collectivement** : L'entité doit faire appel au jugement pour déterminer si chaque traitement fiscal incertain doit être considéré isolément ou plutôt regrouper certains d'entre eux. Ce jugement dépend de ce qui lui semble fournir la meilleure prévision du dénouement de l'incertitude.
- **Hypothèses quant aux investigations des autorités fiscales** : L'entité doit supposer que l'autorité fiscale, ayant le droit de vérifier tous les montants qui lui sont présentés, vérifiera tous ces montants et qu'elle procédera à ces contrôles en ayant l'entière connaissance de toutes les informations pertinentes.
- **Détermination du bénéfice imposable (perte fiscale), des bases fiscales, des pertes fiscales non utilisées, des crédits d'impôt non utilisés et des taux d'impôt** : L'entité doit déterminer s'il est probable qu'un traitement fiscal incertain ou un groupe de traitements fiscaux incertains sera accepté par l'administration fiscale. Si l'entité détermine qu'il est probable que l'administration fiscale accepte le traitement fiscal incertain (ou le groupe de traitements fiscaux incertains), elle doit déterminer le bénéfice imposable (la perte fiscale), les bases fiscales, les pertes fiscales non utilisées, les crédits d'impôt non utilisés ou les taux d'impôt en fonction du traitement fiscal qu'elle applique.
Si l'entité détermine qu'il n'est pas probable que l'administration fiscale accepte le traitement fiscal incertain, elle doit utiliser le montant le plus probable (*most likely amount*) ou la valeur attendue (*expected value*) dans la détermination du bénéfice imposable (de la perte fiscale), des bases fiscales, des pertes fiscales non utilisées, des crédits d'impôt non utilisés et des taux d'impôt.
- **Changements dans les faits et les circonstances** : Si les faits et les circonstances changent, l'entité doit réévaluer ces jugements et estimations.

Le projet d'interprétation ne comprend pas de nouvelles informations à fournir, mais fait référence aux dispositions existantes dans IAS 1 – *Présentation des états financiers*, IAS 12 – *Impôts sur le résultat* et IAS 37 – *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*.

La comptabilisation proposée devraient être appliquée sans ajuster les informations comparatives, en comptabilisant l'effet cumulatif de l'application initiale au solde d'ouverture des résultats reportés (ou d'autres composantes des capitaux propres) de l'exercice de première application de l'interprétation. L'application rétrospective n'est permise que si l'entité dispose des informations nécessaires pour le faire sans avoir recours à des connaissances a posteriori (*hindsight*).

21/10/2015 : Interprétation proposée sur les transactions et contreparties payées d'avance en monnaies étrangères

L'IFRS IC a publié un projet d'interprétation (DI/2015/2) intitulé « Transactions en monnaies étrangères et contrepartie payée d'avance ». Ce projet d'interprétation s'applique aux transactions qui répondent aux conditions suivantes :

- La contrepartie est libellée dans une monnaie étrangère ;
- L'entité comptabilise un actif au titre d'un paiement anticipé ou un passif au titre de produits différés préalablement à la comptabilisation de tout ou partie de l'actif, de la charge ou du produit connexe ; et
- L'actif au titre d'un paiement anticipé ou le passif au titre de produits différés est non monétaire.

L'IFRS IC propose que la date de transaction, aux fins de la détermination du cours de change, corresponde à la première des deux dates suivantes :

- a) La date de la comptabilisation initiale de l'actif non monétaire payé d'avance ou du passif non monétaire lié à un produit différé, et
- b) La date à laquelle l'actif, la charge ou le produit est comptabilisé dans les états financiers.

Si la transaction est comptabilisée par étape, une date de transaction est établie pour chaque étape.

La première application de l'interprétation se fait :

- Soit de façon rétrospective selon IAS 8 – *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs* ;
- Soit de façon prospective pour tous les actifs, charges et produits qui entrent dans le champ d'application de l'interprétation et qui ont été initialement comptabilisés à compter de l'ouverture de l'exercice au cours duquel l'entité applique l'interprétation pour la première fois ou de l'ouverture d'un exercice antérieur pour lequel des informations comparatives sont présentées.

TOP ▲

IFRS en Europe

Normes et interprétations récemment adoptées

Amendements à IAS 16 et IAS 41 – *Agriculture : Plantes productrices* (Journal Officiel de l'Union européenne du 24 novembre 2015). Ces amendements entrent en vigueur pour les périodes annuelles ouvertes à compte du 1^{er} janvier 2016.

Amendements à IFRS 11 – *Acquisition d'une participation dans une entreprise commune* (Journal Officiel de l'Union européenne du 25 novembre 2015). Ces amendements entrent en vigueur pour les périodes annuelles ouvertes à compte du 1^{er} janvier 2016.

Amendements à IAS 16 et IAS 38 – *Méthodes d'amortissement acceptables* (Journal Officiel de l'Union européenne du 3 décembre 2015). Ces amendements entrent en vigueur pour les périodes annuelles ouvertes à compte du 1^{er} janvier 2016.

Améliorations annuelles aux IFRS (2012-2014) (Journal Officiel de l'Union européenne du 16 décembre 2015). Ces améliorations entrent en vigueur pour les périodes annuelles ouvertes à compte du 1^{er} février 2016.

Amendements à IAS 1 – *Initiative concernant les informations à fournir* (Journal Officiel de l'Union européenne du 19 décembre 2015). Ces amendements entrent en vigueur pour les périodes annuelles ouvertes à compte du 1^{er} janvier 2016.

Amendements à IAS 27 – *Méthode de la mise en équivalence dans les états financiers individuels* (Journal Officiel de l'Union européenne du 23 décembre 2015). Ces amendements entrent en vigueur pour les périodes annuelles ouvertes à compte du 1^{er} janvier 2016.

TOP ▲

Normes et interprétations non (encore) adoptées

	Avis EFRAG	Vote ARC	Adoption finale
Normes			
IFRS 9 – <i>Instruments financiers et amendements liés</i>	✓	Vote attendu au premier semestre 2016	Vote attendu au premier semestre 2016
IFRS 14 – <i>Comptes de report réglementaires</i>	Date de vote non fixée	Date de vote non fixée	Date de vote non fixée
IFRS 15 – <i>Produits des activités ordinaires tirés de contrats avec des clients</i>	✓	Vote attendu au premier trimestre 2016	Vote attendu au deuxième trimestre 2016
Amendements			
Amendements à IFRS 10, IFRS 12 et IAS 28 – <i>Entités d'investissement : Application de l'exemption de consolidation</i>	✓	Vote attendu au premier trimestre 2016	Vote attendu au deuxième trimestre 2016
Amendements à IFRS 10 et IAS 28 – <i>Vente ou contribution d'actifs entre un investisseur et son entreprise associée ou coentreprise</i>	Date de vote non fixée	Date de vote non fixée	Date de vote non fixée

ESMA

30/06/2015 : Publication de l'ESMA sur les indicateurs alternatifs de performance

L'ESMA a publié ses orientations finales sur les indicateurs alternatifs de performance (IAP) pour les émetteurs cotés. Les orientations s'appliquent aux émetteurs dont les valeurs mobilières sont admises à la négociation sur un marché réglementé, et aux personnes responsables du prospectus. Ces orientations entrent en vigueur à compter du 3 juillet 2016.

Les orientations ne s'appliquent pas aux IAP qui sont communiqués dans les états financiers.

Les éléments majeurs de cette publication sont résumés ci-dessous :

- Un IAP est un indicateur financier, historique ou futur, de la performance, de la situation financière ou des flux de trésorerie autre qu'un indicateur financier défini ou précisé dans le référentiel comptable applicable.
- Les émetteurs doivent définir les IAP utilisés et leurs composants ainsi que le mode de calcul adopté.
- Les émetteurs doivent communiquer, de manière claire et intelligible, les définitions de tous les IAP utilisés.
- Les IAP communiqués doivent être assortis de dénominations reflétant leur contenu et leur mode de calcul afin d'éviter de transmettre des messages trompeurs aux utilisateurs.
- Un rapprochement de l'IAP avec le poste des états financiers de la période correspondante doit être fourni en identifiant et expliquant les principaux retraitements.
- Les émetteurs doivent également présenter le montant du poste, du sous-total ou du total des états financiers le plus pertinent pour le rapprochement avec l'IAP concerné.
- Les émetteurs doivent expliquer la raison de l'utilisation des IAP afin de permettre aux utilisateurs de comprendre leur pertinence et leur fiabilité.
- Les IAP doivent être assortis d'indicateurs comparatifs pour les périodes antérieures correspondantes.
- Les émetteurs doivent présenter des rapprochements pour tous les indicateurs comparatifs présentés.
- La définition et le calcul d'un IAP doivent être cohérents dans le temps. Dans des circonstances exceptionnelles, lorsque les émetteurs décident de redéfinir un IAP, l'émetteur doit :
 - Expliquer les modifications effectuées ;
 - Expliquer les raisons pour lesquelles ces modifications procurent des informations plus fiables et plus pertinentes sur la performance ; et
 - Fournir des chiffres comparatifs modifiés.

- Si un émetteur cesse de communiquer un IAP, il doit expliquer la raison pour laquelle il estime que cet IAP ne fournit plus d'information pertinente.

La mise en œuvre par la FSMA et les orientations en français sont disponible sur le [site de la FSMA](#).

TOP ▲

22/07/2015 : Publication des décisions prises par l'ESMA

L'ESMA a publié le 17^{ème} extrait de sa base de données reprenant les décisions prises par les régulateurs nationaux européens quant à l'application du référentiel IFRS.

La publication de ces décisions vise à informer les participants du marché sur les traitements comptables que les autorités nationales considèrent comme étant conformes aux IFRS. Selon l'ESMA, la publication de ces décisions contribue à l'application cohérente des IFRS à travers l'Europe.

Normes	Sujet
IFRS 3 - <i>Regroupement d'entreprises</i> et IFRS 13 - <i>Evaluation de la juste valeur</i>	Evaluation de la juste valeur dans le cadre d'un regroupement d'entreprises
IFRS 13 - <i>Evaluation de la juste valeur</i>	Evaluation d'instruments financiers à la juste valeur
IAS 1 - <i>Présentation des états financiers</i> et IAS 28 - <i>Participations dans des entreprises associées et coentreprises</i>	Présentation des états financiers
IAS 11 - <i>Contrats de construction</i>	Comptabilisation des litiges dans le cadre de contrats de construction
IAS 27 - <i>Etats financiers individuels</i> , IAS 39 - <i>Instruments financiers : Comptabilisation et évaluation</i> , IFRS 10 - <i>Etats financiers consolidés</i> et IFRIC 19 - <i>Extinction de passifs financiers avec des instruments de capitaux propres</i>	Extinction de dettes
IAS 36 - <i>Dépréciation d'actifs</i> et IFRS 6 - <i>Prospection et évaluation de ressources minérales</i>	Test de dépréciation
IAS 39 - <i>Instruments financiers : Comptabilisation et évaluation</i>	Dépréciation pour une baisse de la juste valeur d'actifs financiers disponible à la vente

Le rapport complet est disponible à [cette adresse](#).

TOP ▲

27/10/2015 : Publication des priorités de l'ESMA pour la clôture 2015

L'ESMA a décidé que les priorités pour 2015 portent sur les sujets suivants :

- L'impact des conditions de marchés financiers sur les états financiers ;
- L'état des flux de trésorerie et les informations y afférentes ; et
- L'évaluation de la juste valeur et les informations liées.

Ces sujets ont été retenus, soit parce qu'ils font l'objet de modifications importantes dans l'information financière à la suite de nouvelles normes, soit parce que l'environnement économique actuel pose des défis particuliers lors de l'application de certaines dispositions IFRS existantes.

L'ESMA et les autorités nationales continueront à veiller à la bonne application du référentiel IFRS, en particulier quant aux sujets mentionnés ci-dessus. Ainsi, les régulateurs nationaux incorporeront ces priorités dans leurs contrôles et prendront, si nécessaire, des actions correctives.

TOP ▲

25/11/2015 : Publication des décisions prises par l'ESMA

L'ESMA a publié le 18^{ème} extrait de sa base de données reprenant les décisions prises par les régulateurs nationaux européens quant à l'application du référentiel IFRS.

La publication de ces décisions vise à informer les participants du marché sur les traitements comptables que les autorités nationales considèrent comme étant conformes aux IFRS. Selon l'ESMA, la publication de ces décisions contribue à l'application cohérente des IFRS à travers l'Europe.

Normes	Sujet
IFRS 5 – <i>Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées</i>	Présentation d'activités sous licence comme activités abandonnées
IFRS 5 – <i>Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées</i> et IAS 27 – <i>États financiers individuels</i>	Présentation et informations à fournir : Activités abandonnées dans les états financiers individuels
IFRS 10 – <i>États financiers consolidés</i>	Contrôle d'une entité sans détention de participation
IFRS 10 – <i>États financiers consolidés</i>	Contrôle de fait
IFRS 13 – <i>Évaluation de la juste valeur</i>	Évaluation de la juste valeur pour les prêts à taux fixe
IAS 19 – <i>Avantages du personnel</i>	Informations à fournir sur les régimes d'avantages postérieurs à l'emploi
IAS 34 – <i>Information financière intermédiaire</i>	Informations à fournir dans les états financiers intermédiaires

IAS 34 – <i>Information financière intermédiaire</i> et IAS 1 – <i>Présentation des états financiers</i>	Informations à fournir sur la continuité de l'exploitation
IAS 36 – <i>Dépréciation d'actifs</i>	Dépréciation du goodwill
IAS 36 – <i>Dépréciation d'actifs</i>	Valeurs comptables d'une unité génératrice de trésorerie devant être soumise à des tests de dépréciation

Le rapport complet est disponible [à cette adresse](#).

TOP ▲

Liste des normes et interprétations au 31 décembre 2015

En ce début d'année 2016, il nous semble opportun de vous transmettre la [liste des normes et interprétations nouvelles et amendées au 31 décembre 2015](#) en français, néerlandais et anglais dans le cadre de la préparation des états financiers IFRS de l'exercice 2015.

Conformément aux dispositions de la norme IAS 8, une distinction est opérée entre :

- La liste des normes et interprétations IFRS nouvelles et amendées qui entrent en vigueur à compter de l'exercice 2015 dans l'Union européenne. En effet, les normes et interprétations IFRS telles qu'adoptées dans l'Union européenne peuvent avoir une date d'entrée ultérieure à celle stipulée par l'IASB.
- La liste des normes et interprétations IFRS nouvelles et amendées dont la date d'entrée en vigueur est ultérieure au 31 décembre 2015. Lorsque la disposition a déjà été adoptée dans l'Union européenne, la date d'entrée en vigueur mentionnée dans la liste est celle prévue au niveau européen. Dans le cas contraire, la date stipulée par l'IASB est mentionnée sachant que celle-ci pourrait être différée dans le cadre de son adoption européenne, voire que la disposition ne soit pas adoptée.

Par ailleurs, les sociétés ayant l'obligation de préparer des états financiers conformément au référentiel IFRS tel qu'émis par l'IASB, notamment celles tenues de publier leurs états financiers en dehors de l'Union européenne, peuvent se procurer la liste des normes et interprétations nouvelles et amendées telles qu'é émises par l'IASB auprès de leur contact au sein du centre of excellence IFRS.

TOP ▲

Deloitte Brussels IFRS Centre of Excellence

General

Thomas Carlier
Partner
Tel. 02 800 20 37
tcarlier@deloitte.com

Stefaan Cloet
Director
Tel. 02 800 20 39
stcloet@deloitte.com

Bérengère Ronse
Director
Tel. 02 800 21 58
bronse@deloitte.com

Fouad Elouch
Senior Manager
Tel. 02 800 20 66
felouch@deloitte.com

Tom Van Havermaet
Senior Manager
Tel. 02 800 24 72
tvanhavermaet@deloitte.com

Financial instruments

Carl Verhofstede
Director
Tel. 03 800 88 48
cverhofstede@deloitte.com

Pierre-Hugues Bonnefoy
Partner
Tel. 02 800 20 35
pbonnefoy@deloitte.com

Employee benefits

Geert De Ridder
Director
Tel. 02 600 68 14
gederidder@deloitte.com

Insurance contracts

Dirk Vlaminckx
Partner
Tel. 02 800 21 46
dvlaminckx@deloitte.com

Valuation services

Cédric Popa
Partner
Tel. 02 600 62 05
cepopa@deloitte.com

[Homepage](#)



Deloitte Belgium

Berkenlaan 8A, 8B, 8C
1831 Diegem
Belgium

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte provides audit, tax, consulting, and financial advisory services to public and private clients spanning multiple industries. With a globally connected network of member firms in more than 150 countries and territories, Deloitte brings world-class capabilities and high-quality service to clients, delivering the insights they need to address their most complex business challenges. Deloitte's more than 200,000 professionals are committed to becoming the standard of excellence.

This communication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, or their related entities (collectively, the "Deloitte Network") is, by means of this communication, rendering professional advice or services. No entity in the Deloitte network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication.

© 2016. For information, contact Deloitte Belgium.

To no longer receive emails about this topic please send a return email to the sender with the word "Unsubscribe" in the subject line.