

Dans ce numéro d'IFRS en bref, vous pouvez retrouver les principaux thèmes abordés au cours des **réunions de l'IASB des mois de juillet et août 2009 et de la réunion conjointe de l'IASB et du FASB des 23 et 24 juillet 2009.**

Ce numéro présente également un résumé des documents suivants publiés par l'IASB en juillet et août 2009 :

- *IFRS pour les petites et moyennes entités* ;
- *Exposé-sondage relatif aux Améliorations des Normes internationales d'information financière* ;
- *Exposé-sondage ED/2009/8 Activités à tarifs régulés.*

Vos contacts

Pour toute question sur le contenu de la e-newsletter :
[Annie Mersereau](#), Associée Professional Practice Group
[Emmanuel Paret](#), Associé Professional Practice Group
[Bernard Jaudeau](#), Consultant externe

Pour vos projets IFRS :
[Gilles Salignon](#), Associé responsable IFRS Advisory Services
Pour en savoir plus : <http://www.kpmgifrg.com>

Sommaire

Informations IFRS

Réunions de l'IASB des mois de juillet et août 2009 et réunion conjointe de l'IASB et du FASB

IFRS pour les petites et moyennes entités

ED Améliorations des IFRS 2010

ED Activités à tarifs régulés

Espace abonnés

[Abonner une relation professionnelle](#)
[Changer ou mettre à jour vos coordonnées](#)
[Se désabonner d'IFRS en bref](#)

Politique de protection des données nominatives

- Loi du 6 janvier 1978 modifiée "Informatique et Libertés".
- Pour exercer vos droits, vous pouvez nous contacter par e-mail : fr-ifrs@kpmg.fr

Informations IFRS

Le site <http://www.kpmgifrg.com> regroupe les outils mis à votre disposition par le KPMG International Financial Reporting Group sur les IFRS, leur interprétation, leur application et leurs évolutions.

Vous pouvez notamment retrouver les points de vue, les commentaires et les analyses, ainsi que l'ensemble des publications de ce groupe de travail sur le référentiel international.

A noter, depuis la parution d'IFRS en bref n° 44, la publication de neuf nouveaux numéros de la newsletter en langue anglaise de KPMG :

- IFRS Briefing Sheet n°147 qui résume le rapport sur la crise financière publié le 28 juillet 2009 par le FCAG (Financial Crisis Advisory Group) (1) ;
- IFRS Briefing Sheet n°148 qui résume le projet d'interprétation de l'IFRIC D25 *Extinction de passifs financiers au moyen d'instruments de capitaux propres*, publié le 6 août 2009 ;
- IFRS Briefing Sheet n°149 qui résume l'exposé-sondage *Classement des droits de souscription émis – Projet de modification d'IAS 32 Instruments financiers : présentation*, publié le 6 août 2009 ;
- IFRS Briefing Sheet n°150 qui fait part du communiqué de presse de l'IASB relatif au projet de Document de discussion *Activités extractives*, publié pour information le 10 août 2009 ;
- IFRS Briefing Sheet n°151 qui résume l'exposé-sondage *Taux d'actualisation pour les avantages du personnel – Projet de modification d'IAS 19*, publié le 20 août 2009 ;
- IFRS Briefing Sheet n°152 qui résume l'état d'avancement des projets actifs de l'IASB et prend en compte les discussions qui se sont tenues jusques et y compris la réunion de juillet 2009 ;
- IFRS Briefing Sheet n°153 qui résume l'exposé-sondage relatif aux *Améliorations des normes internationales d'information financière*, publié le 26 août 2009 : cette newsletter est traduite dans le présent numéro d'IFRS en bref ;

- IFRS Briefing Sheet n°154 qui rappelle les IFRS applicables aux périodes annuelles ou intermédiaires clôturées à compter du 30 septembre 2009. Elle est à lire conjointement avec l'IFRS Briefing Sheet n° 138 qui rappelait les IFRS applicables aux périodes annuelles ou intermédiaires clôturées à compter du 30 juin 2009 ;
- IFRS Briefing Sheet n°155 qui résume le document de la Fondation de l'IASB *Revue de la Constitution – Partie 2 – Projet d'amélioration de l'obligation publique de rendre des comptes*.

1. Groupe consultatif d'experts de l'IASB et du FASB constitué début 2009

[Sommaire ▲](#)

Réunions de l'IASB des mois de juillet et août 2009 et réunion conjointe de l'IASB et du FASB des 23 et 24 juillet 2009

Ce numéro d'IFRS en bref couvre la réunion de juillet 2009 et la réunion supplémentaire du 4 août 2009 de l'IASB ainsi que la réunion conjointe de l'IASB et du FASB (ci-après "les Boards") des 23 et 24 juillet 2009.

Temps forts

- L'IASB publie l'exposé-sondage (ED)/2009/9 *Classement des droits de souscription émis (Projet de modification d'IAS 32 Instruments financiers : présentation)* et lance un appel à commentaires d'ici le 7 septembre 2009 ;
- L'ED sur les modifications du taux d'actualisation pour les obligations au titre des avantages postérieurs à l'emploi est attendu en août 2009 avec une période de commentaires de 30 jours ;
- Des tables rondes de l'IASB sont prévues en septembre pour discuter de l'ED *relatif aux Instruments financiers : classification et évaluation* ;
- Les modifications à IAS 24 *Information relative aux parties liées* sont attendues d'ici la fin de l'année 2009.

Résumé

Lors de sa réunion de juillet 2009, l'IASB a discuté de deux ED qui auraient une période de commentaires de 30 jours seulement et traiteraient :

- du classement des droits de souscription émis ;
- des avantages postérieurs à l'emploi : taux d'actualisation.

En outre, lors de sa réunion de juillet 2009, l'IASB a continué à discuter :

- du projet relatif à la consolidation ;
- du projet relatif aux contrats d'assurance ;
- du projet relatif aux passifs ;
- du projet relatif aux avantages postérieurs à l'emploi ;
- du projet sur l'information relative aux parties liées ;
- du projet relatif à la comptabilisation des revenus ;
- du projet d'améliorations annuelles 2010.

Parallèlement aux projets et questions évoqués ci-dessus, l'IASB a également discuté, lors de sa réunion de juillet 2009 :

- des questions relatives aux activités abandonnées ;
- des activités récentes de l'IFRIC ;
- de son programme technique.

Lors de sa réunion supplémentaire du 4 août 2009, l'IASB a continué à discuter des modifications des dispositions relatives au taux d'actualisation pour les obligations au titre des avantages postérieurs à l'emploi et, en particulier, des dispositions transitoires à inclure dans l'ED à venir.

Lors de la réunion conjointe de l'IASB et du FASB des 23 et 24 juillet, les Boards ont continué à discuter :

- du projet relatif aux instruments financiers ;
- du projet relatif aux instruments financiers présentant des caractéristiques de capitaux propres ;
- du projet relatif à la présentation des états financiers ;
- du projet relatif aux contrats d'assurance ;
- du projet relatif aux contrats de location ;
- du projet relatif à la comptabilisation des revenus.

Les Boards ont également discuté de leur programme technique.

[Sommaire ▲](#)

Réunions de l'IASB

Classement des droits de souscription émis

L'IFRIC a reçu des demandes de développements sur le point de savoir si une option d'achat, telle qu'un droit de souscription, qui autoriserait le détenteur à recevoir un nombre fixe d'instruments de capitaux propres de l'entité lorsque le prix est fixé dans une monnaie autre que la monnaie de fonctionnement de l'entité, doit être comptabilisée en instrument dérivé au passif. L'IFRIC a demandé au Board d'envisager une modification d'IAS 32 car il pense qu'une classification en passifs de ces droits de souscription n'est pas cohérente avec leur substance globale.

L'IASB a discuté du problème soulevé par l'IFRIC et décidé provisoirement que si les droits de souscription sont émis proportionnellement à la participation de tous les actionnaires existants d'une entité et s'ils peuvent être exercés pour un montant fixe, quelle que soit leur monnaie, ces droits doivent être considérés comme des instruments de capitaux propres.

A la suite de la réunion de juillet 2009, l'IASB a publié l'ED/2009/9 *Classement des droits de souscription émis (Projet de modification d'IAS 32)*, qui propose une classification de ces instruments en capitaux propres. L'ED a été publié et l'appel à commentaires a été lancé pour le 7 septembre 2009. L'ED établit qu'une modification définitive prendra obligatoirement effet pour les exercices ouverts dans un délai de 90 jours à compter de sa publication. L'IASB compte publier une modification définitive avant la fin de l'année 2009. Cette modification définitive sera d'application rétrospective et autorisera une adoption anticipée.

Avantages postérieurs à l'emploi : taux d'actualisation

Le Board a décidé que les modifications des dispositions relatives au taux d'actualisation pour les obligations au titre des avantages postérieurs à l'emploi d'IAS 19 *Avantages du personnel* devaient être examinées plus rapidement que les autres points du projet relatif aux avantages postérieurs à l'emploi (voir ci-dessous). En conséquence, le Board a décidé de publier en août 2009 un ED sur les modifications de la détermination du taux d'actualisation pour les obligations au titre des avantages postérieurs à l'emploi afin :

- de supprimer d'IAS 19 la disposition imposant l'utilisation du taux de rendement de marché pour les obligations d'État lorsqu'il n'existe pas de marché actif pour les obligations de sociétés de première catégorie ;
- de renvoyer les entités à IAS 39 *Instruments financiers : comptabilisation et évaluation* pour des développements sur le mode d'estimation du taux d'une obligation de société de première catégorie en prenant en compte le fait que l'ED *Évaluation de la juste valeur* contient une proposition de remplacement de ces développements.

Pour les modifications proposées dans l'ED à paraître, l'IASB a décidé provisoirement :

- qu'une entité devait les appliquer de manière prospective ;
- que le montant résultant du changement serait comptabilisé directement en résultats non distribués ;
- qu'elles n'affecteraient pas le cumul des profits ou pertes non comptabilisés ;
- qu'elles s'appliqueraient à compter du début de l'exercice au cours duquel l'entité adopterait la modification.

Le Board prévoit de finaliser les modifications des dispositions d'IAS 19 relatives au taux d'actualisation en temps voulu pour les entités clôturant leur reporting financier en 2009, qui voudraient les adopter de manière anticipée. Toutefois, il n'a pas défini la date d'entrée en vigueur des modifications proposées.

Consolidation

L'IASB a examiné les commentaires reçus sur l'ED 10 *Etats financiers consolidés* et les discussions de la récente table ronde sur le sujet, et a pris un certain nombre de décisions provisoires:

- la seule base de consolidation doit être le contrôle, défini par référence au pouvoir de diriger les activités et à la capacité de tirer profit de ce pouvoir ;
- l'exposition aux risques et aux avantages est un indicateur du contrôle mais ne devrait pas être, à elle seule, constitutive du contrôle ;
- le risque en termes de réputation peut être pris en considération lorsqu'on détermine si une entité présentant les états financiers est incitée à contrôler une autre entité, mais il ne devrait pas être constitutif du contrôle ;
- pour déterminer si une entité présentant les états financiers détient le contrôle, on pourrait considérer que le pouvoir, pour une entité, de diriger les activités d'une autre entité existe, selon les circonstances, même si la première détient moins de la moitié des droits de vote de la seconde ou lorsqu'elle détient des options ou des instruments convertibles permettant d'obtenir des droits de vote dans la seconde.

Contrats d'assurance

L'IASB a poursuivi ses discussions antérieures sur les approches potentielles en matière d'évaluation des contrats d'assurance et examiné les deux approches restantes :

- l'approche reposant sur celle envisagée dans le cadre du projet actuel de modification d'IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels* ;
- l'approche de la valeur actuelle de réalisation, qui inclut une marge composite.

Aucun consensus n'a été trouvé.

L'IASB a également discuté de l'utilisation d'une approche fondée sur les primes non acquises pour la comptabilisation des passifs avant litiges au titre des contrats d'assurance de courte durée ; cette approche est plus simple que celle actuellement en cours d'élaboration pour tous les contrats d'assurance. L'IASB a décidé provisoirement :

- qu'une approche fondée sur les primes non acquises devrait fournir des informations utiles à la prise de décisions pour les passifs avant litiges des contrats d'assurance de courte durée ;
- d'imposer l'utilisation d'une approche fondée sur les primes non acquises pour ce type de contrats ; l'approche ne serait pas optionnelle.

Voir également ci-dessous la discussion de la réunion conjointe des Boards, sur les contrats d'assurance.

Passifs

L'IASB a continué à discuter des modifications proposées aux dispositions d'IAS 37 sur l'évaluation.

Lors de réunions antérieures, l'IASB a décidé provisoirement qu'une entité devrait évaluer un passif au montant qu'elle "paierait rationnellement à la date de reporting pour être dégagée de son obligation actuelle". Lors de cette réunion, l'IASB a décidé provisoirement que :

- le montant qu'une entité "paierait rationnellement à la date de reporting pour être dégagée de son obligation actuelle" était le plus faible des deux montants suivants :
 - la valeur pour l'entité du fait de ne pas avoir à exécuter l'obligation ;
 - le montant à payer pour annuler l'obligation ou pour la transférer à un tiers ;
- le passif serait évalué sur la base de la valeur du fait de ne pas avoir à exécuter l'obligation, si l'entité n'a pas la capacité d'annuler ou de transférer l'obligation.

L'IASB prévoit de discuter, lors d'une future réunion, du point de savoir si une nouvelle publication pour commentaires de l'ED serait nécessaire ainsi que des modifications qui pourraient en résulter pour d'autres normes.

Avantages postérieurs à l'emploi

L'IASB a discuté :

- du taux d'actualisation pour les obligations au titre des avantages postérieurs à l'emploi (voir ci-dessus) ;
- des informations à fournir pour les régimes à prestations définies ;
- des dispositions transitoires.

Informations à fournir pour les régimes à prestations définies

L'IASB a décidé provisoirement que, pour ses régimes à prestations définies, une entité devrait fournir :

- des informations sur l'actif ou le passif net de prestations en appliquant les dispositions des paragraphes 31 à 42 d'IFRS 7 *Instruments financiers : informations à fournir*, si cela était possible ; dans le cas contraire, des informations séparées pourraient être fournies sur l'obligation au titre des prestations définies (DBO) et les actifs du régime, assorties d'une explication sur la manière dont les risques liés à la DBO et les actifs du régime sont liés ;
- des informations sur les éventuelles limites des méthodes utilisées pour fournir des informations sur les risques ;
- les meilleures estimations des cotisations dont le versement est attendu au cours de l'exercice suivant ;
- l'obligation au titre des prestations accumulées (autrement dit, la DBO, sans prise en compte des augmentations de salaires attendues)

Dispositions transitoires

L'IASB a décidé provisoirement que les entités doivent appliquer de manière rétrospective les modifications proposées à IAS 19 concernant la comptabilisation, la présentation, les informations à fournir et autres questions.

En outre, lors de sa réunion de septembre 2009, l'IASB envisage de discuter de la manière dont les évolutions du projet sur la présentation des états financiers devraient affecter le calendrier de l'ED IAS 19 sur la comptabilisation, la présentation, les informations à fournir et autres questions.

Informations à fournir sur les parties liées

L'IASB a discuté des commentaires reçus sur l'ED 2008 relatif aux *Relations avec l'État* et décidé provisoirement que :

- l'exemption proposée à la fourniture d'informations sur les parties liées s'appliquerait à toutes les entités sous le contrôle, le contrôle conjoint ou l'influence notable du même État, indépendamment de l'existence ou non entre ces entités d'autres relations entre parties liées ;
- lorsqu'une telle exemption s'applique, l'entité devrait fournir des informations sur la nature et l'étendue des transactions individuellement significatives séparément des transactions collectivement significatives ;
- la définition du terme "public" dans IAS 20 *Comptabilisation des subventions publiques et information à fournir sur l'aide publique* devrait remplacer la définition de "l'État" qui figurait dans l'ED de 2007 intitulé *Entités contrôlées par l'État et Définition d'une partie liée* ;
- la définition d'une "partie liée" ne ferait plus référence à des droits de vote significatifs.

L'IASB a décidé provisoirement que ces modifications devraient s'appliquer de manière prospective aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2011, une application anticipée étant autorisée et que les modifications ne seraient pas à nouveau publiées pour commentaires.

L'IASB a demandé au staff de rédiger les modifications d'IAS 24 qui seront finalisées d'ici la fin de l'année 2009.

Comptabilisation des revenus

L'IASB a décidé provisoirement :

- que l'unité de compte était constituée par les droits et obligations restants d'un contrat avec un client et que la position des contrats devrait être présentée pour son montant net dans l'état de la situation financière, ce qui est cohérent avec les propositions du document de discussion (DP) intitulé *Positions préliminaires sur la comptabilisation des revenus dans les contrats avec les clients* ;
- qu'il ne serait pas prévu d'exceptions pour les contrats à performances spécifiques ;
- que, pour un portefeuille de contrats, une entité présenterait séparément l'actif net et le passif net des contrats et qu'elle présenterait séparément les actifs et passifs des contrats de courte durée et les actifs et passifs des contrats de longue durée.

Voir également ci-dessous la discussion sur la comptabilisation des revenus de la réunion conjointe des Boards.

Améliorations annuelles 2010

L'IASB a discuté six propositions à inclure éventuellement dans l'ED relatif aux *Améliorations annuelles des IFRS* devant être publié en août 2009. Les cinq premières, qui sont présentées ci-dessous, ont été examinées par l'IFRIC en juillet 2009.

Ces propositions sont les suivantes :

Évaluation des participations ne donnant pas le contrôle dans un regroupement d'entreprises

Lors de sa réunion de juillet 2009, l'IFRIC a discuté du point de savoir si une entité devait ou non appliquer le choix en matière d'évaluation donné par le paragraphe 19 d'IFRS 3 *Regroupements d'entreprises* (2008) à toutes les composantes de la participation ne donnant pas le contrôle. Ce choix peut être fait transaction par transaction et permet à une entité d'évaluer les participations ne donnant pas le contrôle à la juste valeur ou à la part proportionnelle de la participation ne donnant pas le contrôle dans l'actif net identifiable de l'entreprise. L'IFRIC a soumis ce problème au Board. Lors de sa réunion, l'IASB a discuté de cette question et décidé provisoirement que :

- le choix en matière d'évaluation que donne IFRS 3 (2008) devrait s'appliquer uniquement aux instruments ayant droit actuellement à une part proportionnelle dans l'actif net de l'entreprise acquise ;
- les autres instruments de capitaux propres composant la participation ne donnant pas le contrôle seraient évalués à la juste valeur ou conformément aux autres IFRS applicables.

Transactions dont le paiement est fondé sur des actions, non remplacées et volontairement remplacées dans un regroupement d'entreprises

Lors de sa réunion de juillet 2009, l'IFRIC a discuté de la manière d'évaluer les droits à un paiement fondé sur des actions d'une entreprise acquise dans un regroupement d'entreprises non remplacés et les droits qui n'expirent pas du fait du regroupement d'entreprises et qui sont volontairement remplacés. L'IFRIC a noté que lorsqu'un acquéreur ne remplaçait pas les droits non arrivés à expiration dont le paiement est fondé sur des actions de l'entreprise acquise ou lorsqu'il attribuait volontairement des droits de remplacement dont le paiement était fondé sur des actions en échange des droits de l'entreprise acquise n'expirant pas du fait du regroupement d'entreprises, une partie des droits devrait être considérée comme une composante de la contrepartie transférée dans le cadre du regroupement d'entreprises ; toutefois, l'IFRIC a soumis ce problème au Board.

L'IASB a décidé provisoirement de préciser que les paragraphes B57 à B62 d'IFRS 3 (2008) s'appliquaient à toutes les transactions dont le paiement est fondé sur des actions émises dans le cadre d'un regroupement d'entreprises.

Dépréciation d'un groupe destiné à être cédé

Lors de sa réunion de juillet 2009, l'IFRIC a discuté du traitement comptable de la dépréciation d'un groupe destiné à être cédé pour ramener sa valeur comptable au plus bas entre sa juste valeur diminuée des coûts de la vente et sa valeur comptable, lorsque la dépréciation est supérieure à la valeur comptable des actifs non courants. Actuellement, lorsqu'une perte de valeur est comptabilisée pour un groupe destiné à être cédé, IFRS 5 *Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées* impose d'affecter la perte de valeur uniquement à la valeur comptable des actifs non courants du groupe destiné à être cédé auxquels s'appliquent les dispositions d'IFRS 5 relatives à l'évaluation. En conséquence, les groupes destinés à être cédés ne pourraient, en la circonstance, être comptabilisés à la juste valeur diminuée des coûts de la vente. L'IFRIC a soumis ce problème au Board.

L'IASB a décidé de ne pas inclure cette question dans l'ED relatif au projet d'améliorations annuelles ; toutefois, l'IASB a décidé provisoirement d'envisager de modifier IFRS 5 pour remédier à ce problème et de travailler avec le FASB pour faire en sorte que ces normes relativement convergentes restent alignées.

Swap dettes/capitaux propres dans une restructuration

Lors de sa réunion de juillet 2009, l'IFRIC a discuté de la manière dont une entité devrait comptabiliser ses propres instruments de capitaux propres lorsque ces instruments étaient émis dans le cadre de l'extinction d'un passif financier c'est-à-dire dans le cadre d'un swap dettes/capitaux propres. Comme l'IFRIC a décidé de publier un projet d'interprétation sur cette question, l'IASB a décidé de ne pas l'inclure dans l'ED du projet d'améliorations annuelles. Voir ci-dessous l'Actualité de l'IFRIC

Signification du terme "emprunts généraux" aux fins de la capitalisation des coûts d'emprunt

Lors de sa réunion de juillet 2009, l'IFRIC a discuté du point de savoir si les emprunts englobaient les "emprunts généraux" aux fins de la capitalisation des coûts d'emprunt conformément à IAS 23 *Coûts d'emprunt* et au traitement des emprunts généraux utilisés pour l'achat d'un actif spécifique autre qu'un actif qualifié tel que défini dans la norme. L'IFRIC a soumis ce problème au Board.

L'IASB a discuté de ce problème et noté que, lors de la détermination du taux de capitalisation conformément à IAS 23, seules les dettes utilisées pour l'acquisition d'un actif qualifié devraient être exclues. L'IASB a décidé de ne pas inclure cette question dans l'ED relatif au projet d'améliorations annuelles.

Présentation séparée des autres éléments du résultat global (OCI) se rapportant aux activités abandonnées

L'IASB a décidé provisoirement de proposer de modifier IFRS 5 pour y incorporer une disposition imposant de présenter les autres éléments du résultat global (OCI) se rapportant à des activités abandonnées séparément des autres éléments de l'OCI. Ces propositions autoriseraient la présentation des éléments de l'OCI se rapportant à des activités abandonnées dans un poste unique, pour leur montant net d'impôts.

Activités abandonnées

L'IASB a continué à discuter des réponses reçues à l'ED *Activités abandonnées*, et a pris un certain nombre de décisions provisoires ; il a décidé :

- de conserver la disposition actuelle d'IFRS 5 qui impose de présenter les activités abandonnées "dans le corps de l'état du résultat global" ;
- de définir les activités abandonnées comme un "secteur à présenter cédé ou classé comme détenu en vue de la vente, ou comme une activité satisfaisant aux critères requis pour être classée comme détenue en vue de la vente lors de l'acquisition".

L'IASB a décidé provisoirement qu'il ne serait pas nécessaire de publier à nouveau les propositions pour commentaires.

Actualité de l'IFRIC

L'IASB a reçu un point sur la réunion de l'IFRIC de juillet 2009.

Projet d'interprétation IFRIC D25 Extinction de passifs financiers au moyen d'instruments de capitaux propres

Un "swap dettes/capitaux propres" est une renégociation des termes d'un passif financier de sorte qu'un débiteur règle tout ou partie de son passif financier via l'émission de titres de capitaux propres au profit du créancier. L'IFRIC a reçu une demande de développements sur la manière dont une entité devrait comptabiliser ses propres instruments de capitaux propres lorsque ces instruments sont émis dans le cadre de l'extinction d'un passif financier c'est-à-dire dans le cadre d'un swap dettes/capitaux propres. L'IFRIC a décidé d'ajouter cette question sur son agenda et a publié récemment le projet d'interprétation IFRIC D25 *Extinction de passifs financiers au moyen d'instruments de capitaux propres*.

Décision définitive et décisions provisoires de l'IFRIC

L'IFRIC a pris la décision définitive de ne pas inscrire à son agenda les sujets suivants :

- IFRS 3. *Coûts liés à l'acquisition dans un regroupement d'entreprises* ;
- IFRS 3. *Application anticipée d'IFRS 3* ;
- IAS 7. *Tableau des flux de trésorerie – Détermination des équivalents de trésorerie* ;
- IAS 27. *Etats financiers consolidés et individuels (2008) – Coûts de transaction pour les participations ne donnant pas le contrôle* ;
- IAS 28. *Participations dans des entreprises associées. Impact potentiel d'IFRS 3 (2008) et d'IAS 27 (2008) sur la comptabilisation par mise en équivalence* ;
- IAS 28. *Consolidations de sociétés de capital risque et utilisation partielle de la juste valeur par résultat* ;
- IAS 28. *Dépréciation des participations dans des entreprises associées* ;
- IAS 34. *Information financière intermédiaire - Fourniture d'informations intermédiaires sur la juste valeur* ;
- IAS 38. *Immobilisations incorporelles – Coûts de mise en conformité avec le dispositif REACH* ;
- IAS 39. *Couverture utilisant plus d'un instrument dérivé comme instrument de couverture* ;
- IAS 39. *Signification de "importante ou prolongée"* ;
- IFRIC 12. *Accords de concession de services. Champ d'application d'IFRIC 12* ;
- IFRIC 18. *Transferts d'actifs par des clients. Applicabilité au client*.

De surcroît, l'IFRIC a décidé provisoirement de ne pas inscrire à son agenda les sujets suivants :

- IFRS 3. *Evaluation des participations ne donnant pas le contrôle* ;
- IFRS 3. *Droits non remplacés et volontairement remplacés dont le paiement est fondé sur des actions* ;
- IFRS 5. *Dépréciation d'un groupe destiné à être cédé* ;
- IAS 23. *Signification des "emprunts généraux"*.

Programme technique

L'IASB a discuté de son programme technique et de ses calendriers prévisionnels, y compris des inquiétudes de certains de ses mandants sur les échéances.

L'IASB a noté qu'il envisageait, à l'avenir, d'avoir sur des projets liés des périodes de commentaires plus groupées, dans la mesure du possible, pour permettre aux mandants d'examiner plus facilement ces projets ensemble. L'IASB a décidé, en outre, de différer la publication du document de discussion (DP) sur les *Activités extractives*. A la place, l'IASB a publié sur son site web un projet de document de discussion qui sera suivi, au premier semestre 2010, d'une demande de prise de position. L'IASB a également décidé de différer au moins au second trimestre 2010 les délibérations sur les réponses reçues concernant le projet relatif au résultat par action.

Réunion conjointe de l'IASB et du FASB

Instruments financiers

L'IASB prévoit d'organiser courant septembre trois tables rondes afin d'obtenir un retour d'information sur son ED *Instruments financiers : classification et évaluation*. Le FASB prévoit de participer aux tables rondes.

Le FASB prévoit en outre :

- de publier d'ici fin 2009 ou début 2010 un ED unique axé sur l'évaluation, la classification et la dépréciation des instruments financiers mais aussi la comptabilité de couverture ;
- d'afficher sur son site web son approche provisoire en matière de classification et d'évaluation des instruments financiers pour informer les mandants et en obtenir des commentaires ;
- de prendre en compte les retours d'information sur l'ED de l'IASB lors de l'élaboration de son propre ED sur les instruments financiers.

Instruments financiers présentant des caractéristiques de capitaux propres

Les Boards ont discuté d'une approche fondée sur le coût du capital, qui supposerait de ventiler les variations totales de juste valeur d'un instrument de passif entre une rubrique du compte résultat pour les intérêts courus et l'état du résultat global pour la variation résiduelle.

Les Boards ont décidé provisoirement de ne pas poursuivre l'étude de cette approche.

Présentation des états financiers

Les Boards ont discuté des commentaires reçus sur le DP *Positions préliminaires sur la présentation des états financiers*. Les Boards ont décidé provisoirement :

- de réécrire les objectifs de la présentation des états financiers de telle sorte qu'ils représentent des principes de présentation de base ;
- de lier les principes de présentation de base au cadre conceptuel pour le reporting financier ;
- de retenir le degré de cohésion comme principe de présentation de base mais de ne pas l'appliquer au niveau des rubriques ;
- de retenir la décomposition comme principe de présentation de base et de fournir des indications sur les cas dans lesquels ces informations décomposées peuvent être présentées dans les notes plutôt que dans le corps des états financiers ;
- d'inclure la liquidité et la flexibilité financière à l'intérieur du principe de décomposition plutôt que de les présenter comme des principes de présentation de base distincts.

Le FASB a décidé provisoirement d'imposer un état unique du résultat global. L'IASB prévoit d'examiner cette proposition lors de sa réunion de septembre 2009.

Contrats d'assurance

Les Boards ont discuté des deux approches potentielles restantes de l'évaluation pour les contrats d'assurance. Voir également ci-dessus la discussion sur les contrats d'assurance de la réunion de l'IASB. Le FASB a affirmé provisoirement que l'objectif global de l'évaluation du passif d'un contrat d'assurance est "de fournir une valeur de ce passif au fil des ans fondée sur l'exécution par l'assureur de ses obligations contractuelles vis-à-vis des titulaires de polices". L'IASB n'est parvenu à aucun consensus sur ce sujet.

Les Boards ont décidé provisoirement que tous les coûts d'acquisition encourus par un assureur seraient comptabilisés en charges lorsqu'ils seraient encourus mais ils ne sont pas parvenus à trouver un accord sur le point de savoir si des revenus des contrats d'assurance devaient être comptabilisés au commencement du contrat pour compenser ces coûts.

Contrats de location

Lors de leur précédente réunion, les Boards avaient discuté de la comptabilisation des contrats de location par le bailleur et décidé provisoirement que celui-ci devait comptabiliser des actifs et passifs respectivement au titre de son droit de recevoir du preneur des paiements locatifs et de ses obligations d'exécution aux termes du contrat.

Lors de cette réunion, les Boards ont discuté de la manière dont ces actifs et passifs devaient être évalués et ils ont pris les décisions provisoires suivantes concernant l'évaluation initiale :

- le droit d'un bailleur de recevoir des paiements locatifs devrait être évalué conformément aux dispositions, en matière d'évaluation des actifs financiers, d'IAS 39 pour les IFRS et de la section 310-10-30 des principes comptables généralement admis (référentiel comptable des Etats-Unis) de la *Codification des normes comptables* du FASB américain, et le montant en U.S. GAAP devrait être actualisé ;
- l'obligation de performance d'un bailleur devrait être égale à la contrepartie reçue du client.

En outre, les Boards ont décidé provisoirement que l'évaluation ultérieure de l'obligation d'exécution d'un bailleur devrait prendre en compte les réductions de l'obligation de l'entité résultant de l'autorisation accordée au preneur d'utiliser le bien loué pendant toute la durée du bail.

Les Boards ont discuté, en outre, de l'évaluation ultérieure de l'actif correspondant au droit de recevoir des paiements locatifs mais aussi de la présentation des actifs et des passifs d'un bailleur, mais ils n'ont pris aucune décision.

Comptabilisation des revenus

Les Boards ont discuté des commentaires reçus sur le DP *Positions préliminaires sur la comptabilisation des revenus provenant de contrats avec des clients*. Les Boards prévoient de continuer à travailler à l'élaboration d'un modèle unique de comptabilisation des revenus pour les IFRS et les U.S. GAAP. Ils sont convenus que le modèle de comptabilisation des revenus figurant dans le DP devrait continuer de constituer la base des discussions et que dans les discussions futures ils continueraient d'appliquer ce modèle aux contrats de livraison continue.

Voir également la discussion ci-dessus de la réunion de l'IASB sur la comptabilisation des revenus.

Programme technique

Les Boards ont discuté du programme du projet de Protocole d'accord mais n'ont pris aucune décision.

IFRS pour les petites et moyennes entités

Cette IFRS en bref résume l'*IFRS pour les petites et moyennes entités* de l'IASB, qui a été publiée le 9 juillet 2009.

L'objectif d'une version simplifiée et raccourcie des IFRS complètes était de faciliter le reporting financier pour les petites et moyennes entités, la date de son entrée en vigueur devant être déterminée dans chaque juridiction.

Résumé

L'objectif de l'*IFRS pour les petites et moyennes entités* (IFRS pour les PME) est de faciliter le reporting financier pour les petites et moyennes entités en :

- leur fournissant sensiblement moins de développements que les IFRS complètes ;
- simplifiant les dispositions relatives à la comptabilisation et l'évaluation par rapport aux IFRS complètes dans certains domaines ;
- supprimant l'option la plus complexe dans certains domaines où les IFRS complètes autorisent plusieurs modes de comptabilisation.

L'IFRS pour les PME est un document séparé et distinct qui est organisé par thème. Il ne suit pas la numérotation des IFRS complètes ; il ne contient pas non plus de références croisées aux IFRS complètes, excepté pour IAS 39 *Instruments financiers : comptabilisation et évaluation*.

L'IASB envisage d'entreprendre une revue approfondie de la mise en œuvre de l'IFRS pour les PME après la publication de deux années d'états financiers appliquant la norme ; puis elle prévoit d'actualiser l'IFRS pour les PME tous les trois ans environ via la publication d'un exposé-sondage fourre-tout.

La Fondation de l'IASB prévoit de publier un document "exhaustif" de formation dans un certain nombre de langues ; la version anglaise devrait être disponible d'ici la fin de l'année 2009.

Champ d'application et applicabilité

L'IFRS pour les PME expose le champ d'application envisagé pour la norme en décrivant les entités dont l'IASB estime qu'elles utiliseront cette norme, à savoir les entités qui :

- n'ont pas d'obligation de reddition de comptes publics ;
- publient des états financiers à usage général pour des utilisateurs externes, autrement dit, des états financiers destinés à couvrir les besoins d'informations courantes d'un large éventail d'utilisateurs.

On considère qu'une entité a une obligation de reddition de comptes publics dans les cas suivants :

- ses instruments d'emprunt ou de capitaux propres sont négociés sur un marché public (ou sont en cours d'émission en vue de leur négociation sur un marché public) ;
- l'une de ses activités principales consiste à détenir des actifs dans le cadre d'une activité de fiducie (cas, par exemple, d'une banque ou d'une compagnie d'assurances).

Il n'y a pas de seuil quantitatif pour la qualification en tant que PME.

Comme pour les IFRS complètes, c'est au législateur et aux autorités de régulation ainsi qu'aux responsables de l'élaboration des normes dans les différentes juridictions qu'il appartient de décider qui est autorisé à utiliser l'IFRS pour les PME ou tenu de le faire ; et cette norme peut être adoptée par quelque juridiction que ce soit, que celle-ci ait ou non adopté les IFRS complètes. Toutefois, si une entité *ayant une obligation de reddition de comptes publics* utilise l'IFRS pour les PME, par exemple parce qu'elle est autorisée à l'utiliser ou tenue de le faire localement, ses états financiers ne peuvent être déclarés conformes à l'IFRS pour les PME.

L'IFRS pour les PME ne contient aucune date d'entrée en vigueur ; elle prendra effet à compter d'une date qui sera déterminée dans chaque juridiction.

Méthodes comptables

L'IFRS pour les PME fournit une hiérarchie pour déterminer une méthode comptable appropriée lorsque l'IFRS pour les PME ne contient aucun développement spécifique. Dans ce type de situations, une PME considère, par ordre décroissant :

- les développements de l'IFRS pour les PME sur des sujets similaires ou connexes ;
- les définitions, critères de comptabilisation et concepts d'évaluation de la Section 2 *Concepts et principes fondamentaux* de la norme.

Une entité peut considérer les dispositions et développements des IFRS complètes traitant de sujets similaires ou connexes, mais elle n'est pas tenue de le faire. L'IFRS pour les PME ne fait pas référence à la prise en compte des avis d'autres normalisateurs.

Sujets abordés dans l'IFRS pour les PME

L'annexe ci-dessous contient un résumé des principaux sujets abordés dans l'IFRS pour les PME et compare les dispositions essentielles de cette IFRS à celles des IFRS complètes. L'annexe ne donne pas un aperçu complet des dispositions de l'IFRS pour les PME ; elle ne met en évidence que les différences importantes par rapport aux IFRS complètes. Dans la mesure où l'IFRS pour les PME ne contient pas de date spécifique d'entrée en vigueur, les dispositions sont généralement comparées aux dispositions des IFRS complètes à la date de la présente *IFRS en bref*, avec toutefois quelques exceptions, par exemple pour IFRS 3 *Regroupements d'entreprises* (2008).

L'IFRS pour les PME ne traite pas de manière spécifique des sujets suivants :

- le résultat par action ;
- l'information sectorielle ;
- les situations intermédiaires ;
- la classification des actifs non courants (ou des groupes destinés à être cédés) comme détenus en vue de la vente.

Les développements de l'IFRS pour les PME sur la comptabilisation et l'évaluation concernant les sujets ci-dessous sont identiques à ceux contenus dans les IFRS complètes ; en conséquence, ils ne sont pas abordés dans l'annexe:

- provisions et éventualités ;
- comptabilisation de l'hyperinflation ;
- événements survenus après la fin de la période de reporting.

Du fait que l'IFRS pour les PME ne contient pas de développements d'application, il est probable que des différences se produiront par rapport aux IFRS complètes même lorsque les principes paraissent identiques ou similaires. En conséquence, il pourrait être nécessaire de réexaminer ultérieurement, lorsqu'on aura davantage d'expérience sur l'utilisation de l'IFRS pour les PME, les similitudes et les divergences par rapport aux IFRS complètes mises en lumière dans cette *IFRS en bref*.

Synthèse des dispositions de l'IFRS pour les PME	Comparaison avec les IFRS complètes en vigueur pour 2009
Présentation des états financiers (sections 3 à 8)	
<p>Un jeu d'états financiers préparés conformément à l'IFRS pour les PME comprend :</p> <ul style="list-style-type: none"> ● un état de la situation financière ● un état du résultat global (ou un compte de résultat séparé et un état du résultat global) ● un état des variations des capitaux propres ● un tableau des flux de trésorerie (préparé en utilisant la méthode directe ou la méthode indirecte) ● des notes, comprenant un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives. 	<p>Ces états font partie d'un jeu complet d'états financiers tel que défini dans IAS 1 <i>Présentation des états financiers</i>.</p>
<p>La présentation d'un état combiné du résultat global et des résultats non distribués est autorisée si les seules variations de capitaux propres observées au cours de la période sont générées par :</p> <ul style="list-style-type: none"> ● le résultat ● le paiement de dividendes ● la correction d'erreurs d'exercices antérieurs ● des changements de méthodes comptables. 	<p>IAS 1 n'inclut pas d'exemption similaire relative à l'obligation de présenter un état séparé des variations des capitaux propres.</p>
<p>Une entité appliquant l'IFRS pour les PME n'est pas tenue de présenter un état de la situation financière à l'ouverture de la première période comparative lorsqu'elle applique une méthode comptable de manière rétrospective, lorsqu'elle retire certains éléments de manière rétrospective dans ses états financiers ou lorsqu'elle procède à des reclassements dans ses états financiers.</p>	<p>Dans de telles circonstances, IAS 1 impose de présenter un état de la situation financière à l'ouverture de la première période comparative.</p>
Etats financiers consolidés et individuels (section 9)	
<p>Une PME qui est une société mère prépare des états financiers consolidés, sauf lorsqu'elle se trouve dans l'un des cas suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> ● elle est elle-même une filiale et les états financiers de sa société mère ultime ou d'une société mère intermédiaire sont conformes aux IFRS complètes ou à l'IFRS pour les PME ● ses seules filiales ont été acquises dans l'intention d'être revendues ou cédées dans un délai de douze mois. 	

<p>Les filiales sont consolidées en utilisant la même date de reporting que la mère sauf si cela est impossible ; toutefois, l'IFRS ne contient aucun commentaire sur ce que l'on pourrait considérer être une différence acceptable de dates de reporting ou sur le traitement des transactions intervenant au cours de la période de décalage.</p>	<p>IAS 27 (2008) impose que les différences de dates de reporting ne soient pas supérieures à trois mois et qu'un ajustement soit opéré pour prendre en compte les effets des transactions importantes lorsque les dates de reporting sont différentes.</p>
<p>Lorsqu'une mère perd le contrôle d'une filiale, le résultat de cession est égal à la différence entre le produit de la cession et la valeur comptable à la date de la cession. Le montant cumulé des différences de change n'est pas reclassé en résultat lors de la cession d'une activité à l'étranger.</p>	<p>IAS 27 (2008) impose de reclasser en résultat, lors de la cession d'une activité à l'étranger, le montant cumulé des différences de change comptabilisé dans l'autre résultat global (OCI).</p>
<p>La préparation d'états financiers sociaux est autorisée sans être imposée. Dans ses états financiers sociaux, une PME choisit une méthode comptable pour la comptabilisation au coût net de dépréciation ou à la juste valeur par résultat de chacune de ses filiales, entreprises associées et entités contrôlées conjointement.</p>	<p>IAS 27 (2008) impose à une entité de comptabiliser au coût ou conformément à IAS 39 <i>Instruments financiers : comptabilisation et évaluation</i> dans ses états financiers individuels chacune de ses filiales, entreprises associées et entités contrôlées conjointement. Les classifications selon IAS 39 sont plus larges que celles autorisées par l'IFRS pour les PME.</p>
<p>Instruments financiers (sections 11 et 12)</p>	
<p>Généralités</p>	
<p>Une PME peut choisir pour tous ses instruments financiers d'appliquer soit les dispositions de l'IFRS pour les PME, soit les dispositions en matière de comptabilisation et d'évaluation d'IAS 39 combinées aux dispositions de l'IFRS pour les PME en matière d'informations à fournir.</p>	<p>Dans les IFRS complètes, les dispositions relatives aux informations à fournir sont incluses dans IFRS 7 <i>Instruments financiers : informations à fournir</i>.</p>
<p>L'IFRS pour les PME fournit des indications sur la comptabilisation des instruments financiers dans deux sections. La section 11 fournit des indications sur les instruments financiers "de base" et la section 12 fournit des indications sur les instruments financiers plus complexes. L'IFRS pour les PME fournit des exemples de tels instruments. L'IFRS pour les PME ne contient que deux catégories de classification pour les instruments financiers : le coût amorti et la juste valeur par résultat.</p>	<p>IAS 39 ne fait pas de différence entre instruments financiers de base et instruments financiers complexes. IAS 39 contient en outre un plus grand nombre de catégories de classification pour les instruments financiers telles que les actifs ou passifs financiers à la juste valeur par résultat, les investissements détenus jusqu'à l'échéance, les prêts et créances et les actifs financiers disponibles à la vente.</p>

Instruments financiers - section 11

Les instruments financiers qui entrent dans le champ d'application de la section 11 comprennent les instruments financiers de base ; ils sont comptabilisés initialement à leur prix de transaction. Des exemples de ces instruments sont, entre autres, la trésorerie, les dépôts à vue et à terme fixe, les instruments de dettes tels que les comptes débiteurs et créditeurs, les obligations détenues et émises et les prêts et emprunts. Les transactions de financement sont par exception initialement évaluées à la valeur présente des paiements futurs actualisée en utilisant un taux de marché pour un instrument d'emprunt similaire. Les coûts de transaction sont inclus dans le montant initial comptabilisé, sauf pour les actifs et passifs financiers évalués à la juste valeur par résultat pour lesquels ils sont comptabilisés en résultat.

IAS 39 impose que les actifs et passifs financiers soient évalués initialement à la juste valeur. Les coûts de transaction directement attribuables sont rajoutés à cette valeur si l'actif ou le passif financier n'est pas évalué à la juste valeur par résultat.

Après leur comptabilisation initiale, les instruments financiers entrant dans le champ d'application de la section 11 sont comptabilisés au coût amorti en utilisant la méthode du taux d'intérêt effectif, avec un certain nombre d'exceptions à cette règle d'évaluation.

Conformément à IAS 39, les prêts et créances, les investissements détenus jusqu'à l'échéance et les passifs financiers (à quelques exceptions près) sont évalués ultérieurement au coût amorti en utilisant la méthode du taux d'intérêt effectif.

Une perte de valeur est comptabilisée sur les instruments de capitaux propres lorsqu'il existe une indication objective de dépréciation. L'IFRS pour les PME fournit des exemples d'événements générateurs de pertes qui constituent une indication objective de dépréciation.

IAS 39 liste un certain nombre d'événements, généralement semblables à ceux énumérés dans l'IFRS pour les PME, qui constituent une indication objective de dépréciation d'un actif financier. Toutefois, IAS 39 impose en outre un test de baisse de valeur "significative ou prolongée" que ne prévoit pas l'IFRS pour les PME.

Instruments financiers - section 12

Les instruments financiers entrant dans le champ d'application de la section 12 comprennent des instruments financiers complexes ; ils sont évalués à la juste valeur et les variations de juste valeur sont comptabilisées en résultat sauf exceptions. Des exemples de ces instruments sont, entre autres, les options, droits, warrants, contrats à terme sur un marché organisé (futures) ou de gré à gré (forwards), certains swaps de taux d'intérêt et les titres adossés à des actifs.

IAS 39 ne fait pas de différence entre les instruments financiers de base et les instruments financiers complexes, bien que la juste valeur par résultat soit un principe d'évaluation communément utilisé dans cette norme pour un grand nombre d'instruments financiers. De ce fait, il existe de nombreuses différences entre les dispositions des IFRS complètes et les dispositions pour les PME en ce qui concerne la comptabilisation des instruments financiers (complexes).

Comptabilité de couverture

La comptabilité de couverture pour les PME n'est autorisée que pour les risques suivants :

- risque de taux pour un instrument d'emprunt évalué au coût amorti ;
- risque de change ou risque de taux dans un engagement ferme ou une transaction prévue hautement probable ;
- risque de prix d'un bien détenu ou dans un engagement ferme ou une transaction prévue hautement probable d'achat ou de vente d'un bien ;
- risque de change dans un investissement net dans une activité à l'étranger.

IAS 39 n'est pas aussi restrictive que l'IFRS pour les PME, pour ce qui est des risques pouvant être couverts.

Seuls les swaps de taux d'intérêt, swaps de devises, contrats de change à terme portant sur des devises et contrats de change à terme portant sur des biens peuvent être désignés comme instruments de couverture.

IAS 39 n'est pas aussi restrictive en ce qui concerne les instruments pouvant être désignés comme instruments de couverture et autorise plusieurs autres instruments de couverture, notamment des options, swaps de taux d'intérêt dans deux monnaies différentes, etc.

Une PME doit désigner et documenter une relation de couverture et doit s'attendre à ce que l'instrument de couverture soit hautement efficace pour compenser le risque couvert. Les conditions suivantes doivent être satisfaites en ce qui concerne l'instrument de couverture :

- il n'implique que des parties autres que l'entité présentant les états financiers ;
- son montant notionnel est égal au montant désigné de l'élément couvert ;
- sa date d'échéance spécifiée n'est pas ultérieure à la date d'échéance de l'élément couvert, à la date attendue de règlement de l'engagement d'achat ou de vente du bien ou à la survenance de la transaction couverte hautement probable et prévue portant sur des devises ou des biens ; et
- il ne comporte pas de dispositifs de prépaiement, de résiliation anticipée ou d'extension.

Sauf en ce qui concerne le fait que l'instrument de couverture doit être émis par une partie extérieure à l'entité présentant les états financiers, IAS 39 ne contient pas les mêmes restrictions quant aux conditions à satisfaire pour désigner une relation de couverture.

Participations dans des entreprises associées et des entités sous contrôle conjoint (sections 14 et 15)

Une PME choisit de comptabiliser dans ses états financiers consolidés chacune de ses participations dans des entreprises associées et dans des entités sous contrôle conjoint :

- en utilisant la méthode de la mise en équivalence ;
- au coût ; ou
- à la juste valeur par résultat (à moins qu'elle ne puisse être obtenue sans coût ou effort excessif).

En ce qui concerne les investissements pour lesquels il existe un prix public, la norme n'indique pas de façon tout à fait claire si l'évaluation à la juste valeur par résultat est obligatoire dans tous les cas ou si elle ne l'est que si le modèle du coût est retenu pour cette catégorie d'investissements.

Ce choix de méthode comptable existe de façon séparée pour les investissements dans des entreprises associées et dans des entités sous contrôle conjoint.

IAS 28 *Participations dans des entreprises associées* impose, avec certaines exceptions, de comptabiliser les participations dans des entreprises associées selon la méthode de la mise en équivalence.

IAS 31 *Participations dans des coentreprises* impose, avec certaines exceptions, de comptabiliser une participation dans une entité sous contrôle conjoint selon la méthode de l'intégration proportionnelle ou celle de la mise en équivalence.

Immeuble de placement (section 16)

Une PME comptabilise un immeuble de placement à la juste valeur et constate les variations de juste valeur en résultat si la juste valeur d'un immeuble de placement peut être déterminée de façon fiable sans "coût ou effort excessif" sur une base continue ; sinon, elle le comptabilise en immobilisation corporelle conformément à la section 17. Cette évaluation est effectuée immeuble par immeuble. Ce qui signifie que la méthode comptable est dictée par la capacité à déterminer la juste valeur d'un immeuble de placement ; il n'y a pas de choix de politique comptable possible.

IAS 40 *Immeubles de placement* impose à une entité de choisir le modèle de la juste valeur ou le modèle du coût selon IAS 16 *Immobilisations corporelles*. La méthode choisie s'applique à tous les immeubles de placement d'une entité. Il existe une exemption limitée relative à la comptabilisation à la juste valeur une fois que le modèle de la juste valeur a été retenu ; cette exemption n'existe que lors de la comptabilisation initiale, sur une base immeuble par immeuble.

Si un immeuble de placement est comptabilisé comme une immobilisation corporelle (autrement dit au coût) mais si sa juste valeur devient disponible et si l'on s'attend à ce qu'elle puisse être évaluée de façon fiable sur une base continue, la PME le comptabilise alors comme un immeuble de placement (autrement dit, à la juste valeur). Inversement, si un immeuble de placement est comptabilisé comme un immeuble de placement mais que sa juste valeur ne peut plus être évaluée de façon fiable sans coût ou effort disproportionné, la PME le comptabilise alors comme une immobilisation corporelle. Ce changement n'est pas considéré être un changement de méthode comptable.

IAS 40 admet un changement de méthode comptable ; il est toutefois présumé qu'il est hautement improbable que le passage du modèle de la juste valeur au modèle du coût conduise à une présentation plus pertinente. Si les informations sur la juste valeur deviennent moins faciles à obtenir, IAS 40 n'autorise pas le passage du modèle de la juste valeur au modèle du coût.

<p>Si un immeuble de placement est comptabilisé comme une immobilisation corporelle, aucune disposition n'impose de fournir des informations sur la juste valeur de cet immeuble.</p>	<p>IAS 40 impose à une entité ayant choisi le modèle du coût de fournir des informations sur la juste valeur de l'immeuble de placement ; un nombre limité d'exceptions ne s'appliquent que si la juste valeur ne pouvait être aisément déterminée lors de la comptabilisation initiale.</p>
<p>Un immeuble détenu par un preneur en vertu d'un contrat de location simple peut être classé et comptabilisé en immeuble de placement s'il répond pour le reste à la définition d'un immeuble de placement et si sa juste valeur peut être évaluée sans coût ou effort excessif, sur une base continue. Cette classification alternative est disponible sur une base individuelle.</p>	<p>IAS 40 n'autorise le classement en immeuble de placement et sur une base individuelle, d'un immeuble détenu par un preneur en vertu d'un contrat de location simple que s'il répond pour le reste à la définition d'un immeuble de placement et si l'entité applique le modèle de la juste valeur pour tous les immeubles de placement.</p>
<p>Immobilisations corporelles (section 17) et actifs incorporels autres que le goodwill (section 18)</p>	
<p>Après la comptabilisation initiale, les immobilisations corporelles et les actifs incorporels sont évalués au coût net du montant cumulé des amortissements et des pertes de valeur. Le modèle de la réévaluation n'est pas autorisé.</p>	<p>IAS 16 et IAS 38 <i>Immobilisations incorporelles</i> ont en matière d'évaluation des dispositions similaires à celles de l'IFRS pour les PME lorsque le modèle du coût est appliqué, mais elles autorisent également le modèle de la réévaluation sous réserve d'appliquer les développements spécifiques contenus dans IAS 16 et IAS 38.</p>
<p>Les durées d'utilité, valeurs résiduelles et méthodes de dépréciation des immobilisations corporelles et actifs incorporels ne sont réexaminées que lorsque des éléments (par exemple, changements de prix, avancées technologiques) indiquent qu'elles ont changé.</p>	<p>Selon IAS 16 et IAS 38, les durées d'utilité, valeurs résiduelles et méthodes de dépréciation sont réexaminées au moins à la clôture de chaque exercice.</p>
<p>Toute dépense encourue en interne au titre d'un élément incorporel est passée en charges de l'exercice au cours duquel elle est encourue sauf si elle fait partie intégrante du coût d'un autre actif qui satisfait aux critères de comptabilisation de l'IFRS pour les PME. Cela inclut les dépenses au titre des activités de recherche et de développement.</p>	<p>Dans les IFRS complètes, les frais de recherche sont passés en charges de l'exercice au cours duquel ils sont encourus mais IAS 38 impose, dans certains cas, de capitaliser les dépenses de développement.</p>
<p>Tous les actifs incorporels sont considérés avoir des durées d'utilité finies. En conséquence, tous les actifs incorporels sont amortis. Si une entité est dans l'incapacité d'estimer de façon fiable la durée d'utilité d'un actif incorporel, cette durée est présumée être de 10 ans.</p>	<p>Selon IAS 38, on peut, dans certains cas appropriés, déterminer que les actifs incorporels ont une durée d'utilité indéfinie ; les actifs incorporels ayant une durée d'utilité indéfinie ne sont pas amortis.</p>

Regroupements d'entreprises et goodwill (section 19)

La définition d'un regroupement d'entreprises, le traitement des coûts de transaction, la contrepartie éventuelle, les passifs éventuels et le calcul du goodwill et de toute participation ne conférant pas le contrôle sont les mêmes que dans IFRS 3 *Regroupements d'entreprises* (2004). Cependant, comme dans IFRS 3 (2008), les regroupements d'entreprises opérés par contrat seulement ou les regroupements d'entreprises impliquant des entités mutuelles ne sont pas exclus du champ d'application.

Les dispositions de l'IFRS pour les PME concernant les regroupements d'entreprises sont, dans une large mesure, cohérentes avec celles d'IFRS 3 (2004), et en conséquence, le traitement des coûts de transaction, de la contrepartie éventuelle, des passifs éventuels et le calcul du goodwill et de toute participation ne conférant pas le contrôle sont différents des dispositions concernées d'IFRS 3 (2008).

Il existe des dispenses importantes de fourniture d'informations pour les PME comparé aux informations à fournir selon IFRS 3 (2008).

Si une entreprise associée devient une filiale ou une coentreprise, l'investisseur réévalue à la juste valeur la participation détenue antérieurement et constate en résultat tout profit ou perte en résultant.

La disposition imposant de réévaluer à la juste valeur la participation détenue antérieurement et de constater en résultat tout profit ou perte en résultant est cohérente avec IFRS 3 (2008).

Le goodwill est considéré avoir une durée d'utilité finie et il est amorti sur cette durée de vie qui est présumée être de 10 ans si elle ne peut être déterminée de façon fiable. Après la comptabilisation initiale, le goodwill est évalué au coût net des amortissements et pertes de valeur. A chaque date de reporting, une entité évalue s'il y a une indication de dépréciation du goodwill mais elle ne procède à des tests de dépréciation que si une telle indication existe.

Selon IAS 36, *Dépréciation d'actifs*, le goodwill n'est pas amorti et il est soumis à des tests annuels de dépréciation qu'il y ait ou non une indication de dépréciation.

Une perte de valeur du goodwill ne peut être reprise au cours d'un exercice ultérieur.

La disposition de l'IFRS pour les PME est identique à celle d'IAS 36.

Capitaux propres (section 22)

Si des actions sont émises avant que la contrepartie ait été reçue, la créance est imputée sur les capitaux propres. Si la contrepartie est reçue avant que des actions aient été émises, l'augmentation des capitaux propres n'est effectuée que s'il n'y a pas obligation de rembourser le montant reçu. Si des actions sont souscrites mais qu'aucune contrepartie n'a été reçue, il n'a pas d'augmentation des capitaux propres.

Les IFRS complètes ne contiennent pas les développements spécifiques de l'IFRS pour les PME.

<p>Lorsqu'une entité décide une distribution d'actifs non monétaires et qu'elle a obligation de distribuer ces actifs à ses actionnaires, elle constate un passif qui est évalué à la juste valeur des actifs à distribuer. A la fin de chaque période de reporting et à la date de règlement, l'entité réexamine et ajuste la valeur comptable du dividende à payer pour refléter les variations de juste valeur des actifs à distribuer et comptabilise les éventuelles variations dans les capitaux propres en ajustement du montant de la distribution.</p>	<p>Les dispositions relatives aux distributions d'actifs non monétaires sont identiques à celles contenues dans IFRIC 17 <i>Distributions d'actifs en nature aux actionnaires</i> ; toutefois, l'IFRS pour les PME ne contient pas les exemptions de champ d'application que comporte IFRIC 17.</p>
<p>Revenus (section 22)</p>	
<p>Si, dans le cadre de la construction d'un bien immobilier, une entité est tenue de fournir des services ainsi que des matériaux de construction pour exécuter son obligation, l'accord est comptabilisé en vente de biens. On considère toutefois que l'acheteur n'obtient pas la maîtrise des travaux en cours ou les risques et avantages importants liés à la propriété au fur et à mesure de l'avancement des travaux. En conséquence, le transfert (et la comptabilisation des revenus) n'intervient qu'à la remise à l'acheteur du bien immobilier achevé.</p>	<p>Concernant la vente de biens, IFRIC 15 <i>Contrats de construction de biens immobiliers</i> impose une comptabilisation continue de produits durant la construction d'un bien immobilier (c'est-à-dire la méthode du pourcentage d'avancement) lorsqu'il y a transfert continu à l'acheteur des risques et avantages.</p> <p>Les autres développements liés aux revenus inclus dans l'IFRS pour les PME sont analogues à ceux des IFRS complètes.</p>
<p>Subventions publiques (section 24)</p>	
<p>Une PME évalue une subvention publique à la juste valeur des actifs reçus. Si la subvention n'impose aucune condition spécifique d'exécution, elle est comptabilisée en produits lorsque le produit de la subvention est dû. Si elle impose des conditions spécifiques d'exécution, elle n'est comptabilisée en produits que lorsque ces conditions sont réunies.</p>	<p>Les dispositions relatives à la comptabilisation des subventions publiques pour les PME sont analogues à celles contenues dans IAS 41 <i>Agriculture</i> pour ce type de subventions et, en tant que telles, diffèrent des dispositions d'IAS 20 <i>Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique</i>.</p>
<p>Un prêt public à taux d'intérêt nul ou inférieur au taux du marché est présenté comme une aide publique</p>	<p>IAS 20 impose de comptabiliser ce type de prêt comme une subvention publique dans la mesure où le taux d'intérêt est favorable.</p>

Paiement fondé sur des actions (section 26)

Le concept qui sous-tend la comptabilisation et l'évaluation des transactions de paiement fondé sur des actions est analogue à celui des IFRS complètes. Toutefois, si l'entité ou la contrepartie a le choix de régler en trésorerie ou en instruments de capitaux propres, la PME comptabilise la transaction comme un paiement fondé sur des actions et réglé en trésorerie, à moins que l'entité n'ait eu dans le passé pour pratique de régler par émission d'instruments de capitaux propres ou que l'option n'ait aucune substance commerciale car le montant du règlement en trésorerie n'a aucun lien, et est probablement d'une valeur inférieure à la juste valeur de l'instrument de capitaux propres.

Selon IFRS 2 *Paiement fondé sur des actions*, une transaction dans laquelle l'entité a le choix du règlement est comptabilisée comme étant réglée en capitaux propres si l'entité a l'intention déclarée et la capacité de régler en instruments de capitaux propres ; sinon, elle est comptabilisée comme réglée en trésorerie. Si la contrepartie a le choix du règlement, l'entité a accordé un instrument composé qui inclut une composante "dette" et une composante "capitaux propres", qui sont comptabilisées séparément.

Si la mère d'une PME accorde un paiement fondé sur des actions aux salariés de la PME, cette dernière est autorisée à comptabiliser et évaluer une charge fondée sur des actions (et la contribution correspondante en capital de la mère) en se fondant sur une affectation raisonnable de la charge comptabilisée pour le groupe.

Si une mère accorde un paiement fondé sur des actions aux salariés d'une filiale, IFRS 2 impose de n'attribuer aux états financiers de la filiale que les transactions *réglées en capitaux propres*. Dans ce cas, la filiale comptabilise le paiement fondé sur des actions sur la base d'un calcul séparé. Actuellement, il n'est pas obligatoire de refléter dans les états financiers de la filiale les transactions *réglées en trésorerie* ; des développements sur ce point entreront en vigueur le 1er janvier 2010 suite aux modifications à IFRS 2 *Paiement fondé sur des actions – Transactions dont le paiement est fondé sur des actions du groupe et qui sont réglées en trésorerie*, publiées en juillet 2009.

Dépréciation des actifs non financiers (section 27)

Les actifs non financiers (y compris tous les actifs incorporels et le goodwill) ne sont soumis à des tests de dépréciation que s'il y a une indication de possible dépréciation de l'actif ; autrement dit, il n'y pas de cas de tests de dépréciation obligatoires.

IAS 36 impose aux entités d'évaluer annuellement le montant recouvrable des actifs suivants : goodwill, actifs incorporels à durée de vie indéfinie et actifs incorporels en cours qu'il y ait ou non une indication de dépréciation.

Il existe des dispenses de fourniture d'informations importantes pour les PME comparé aux informations à fournir selon les IFRS complètes.

Avantages du personnel (section 28)

La variation nette au cours de la période du passif au titre de prestations définies (autre que les variations attribuables aux avantages payés au personnel ou aux cotisations de l'employeur) est comptabilisée en résultat ou dans l'autre résultat global, à moins qu'une autre section de l'IFRS pour les PME n'impose de l'incorporer au coût d'un actif (par exemple, comme un élément du coût des stocks). On peut donc choisir de comptabiliser les profits et pertes actuariels en résultat ou dans l'autre résultat global de la période au cours de laquelle ils sont encourus.

Pour la comptabilisation des profits et pertes actuariels, IAS 19 *Avantages du personnel* autorise la méthode du "corridor" en sus des politiques autorisées pour les PME.

Le calcul de la valeur actualisée de l'obligation dans un régime à prestations définies est identique à la méthode des unités de crédit projetées selon IAS 19 *Avantages du personnel*, si les informations nécessaires sont disponibles ou peuvent être obtenues sans coût ou effort excessif ; sinon, il convient d'appliquer une approche simplifiée. Selon cette approche simplifiée, les augmentations de salaires futures, les services futurs et l'éventualité d'un décès avant la date de départ à la retraite ne sont pas pris en compte. L'obligation en résultant reflète à la fois les avantages acquis et les avantages non acquis.

IAS 19 n'autorise pas l'approche simplifiée admise par l'IFRS pour les PME.

Il n'est pas imposé de procéder annuellement à une valorisation actuarielle globale des obligations au titre de prestations définies. Cependant, des procédures spécifiques de recalcul en avant pour les périodes entre deux valorisations actuarielles globales doivent être respectées.

IAS 19 n'impose pas la date ou la fréquence des valorisations actuarielles mais indique qu'un tel calcul doit être effectué avec une régularité suffisante pour éviter les inexactitudes importantes. IAS 19 établit, en outre, que le taux d'actualisation doit être déterminé en tenant compte des rendements de marché à la date de clôture de la période de reporting.

Tout profit ou perte résultant de l'adoption, la modification, la réduction ou la liquidation d'un régime à prestations définies est comptabilisé(e) dans le résultat de la période.

Le traitement des réductions et liquidations de régime dans IAS 19 est analogue aux dispositions pour les PME. Pour ce qui est de l'adoption ou la modification d'un régime à prestations définies, IAS 19 impose de comptabiliser dans le temps (autrement dit sur la durée de travail résiduelle des salariés) le coût des services passés non acquis.

Pour ce qui est des régimes de groupe, les filiales sont autorisées à comptabiliser une charge sur la base d'une affectation raisonnable de la charge du groupe si la mère présente des états financiers consolidés selon les IFRS complètes ou l'IFRS pour les PME.

IAS 19 est plus restrictive concernant ces affectations pour les régimes de groupe, car elle établit que la comptabilisation dans les états financiers sociaux ou individuels dépend de l'existence ou non d'un accord contractuel ou d'une politique déclarée pour l'imputation aux différentes entités du coût net des prestations définies du régime, et contient des développements spécifiques en l'absence d'un tel accord ou d'une telle politique.

<p>Les avantages à court terme et les avantages à long terme sont définis comme des avantages qui sont intégralement / pas intégralement dus dans les douze mois suivant la fin de la période au cours de laquelle les salariés rendent le service correspondant.</p>	<p>Il n'apparaît pas très clairement si la description du court et du long terme contenue dans l'IFRS pour les PME devrait avoir la même signification que la description des avantages à court et long terme dans la version actuelle d'IAS 19.</p>
---	--

Impôt sur le résultat (section 29)

<p>Les développements de l'IFRS pour les PME sur l'impôt sur le résultat anticipent les modifications futures des IFRS complètes en se fondant sur l'exposé-sondage (ED) de l'IASB intitulé <i>ED/2009/2 Impôt sur le résultat</i> (voir <i>IFRS en bref</i> numéro 41 – <i>Exposé-sondage sur l'impôt sur le résultat</i>). Ces dispositions sont, dans une large mesure, cohérentes avec celles de l'exposé-sondage mais avec quelques simplifications, notamment:</p>	<p>Les développements sont différents de ceux d'IAS 12 <i>Impôt sur le résultat</i> dans la mesure où les propositions contenues dans l'ED sont différentes de celles d'IAS 12.</p>
--	---

<ul style="list-style-type: none"> ● tous les actifs et passifs d'impôts différés sont classés en non courants ; ● l'actualisation des actifs et passifs d'impôts exigibles est interdite ; ● la comptabilisation de l'incidence fiscale des distributions avant la comptabilisation de la distribution est interdite. <p>Conformément à <i>ED/2009/2</i>, il n'y a pas d'exemption relative à la comptabilisation initiale d'un actif ou d'un passif d'impôt différé généré par la comptabilisation initiale d'un actif ou d'un passif dans une transaction qui n'est pas un regroupement d'entreprises et qui, au moment de la transaction, n'affecte ni le bénéfice comptable ni le bénéfice imposable. Toutefois, contrairement à cet exposé-sondage, l'IFRS pour les PME ne comporte pas de dispositions spécifiques sur la manière de prendre en compte l'actif ou le passif d'impôts différés en l'absence d'exemption.</p>	<p>Dans ces domaines, la disposition de l'IFRS pour les PME est analogue aux dispositions de la version intégrale d'IAS 12, à ceci près que l'actualisation des actifs et passifs d'impôts exigibles n'est pas traitée de manière spécifique dans IAS 12 et qu'il existe une exemption pour un actif ou passif d'impôts différés généré lors de la comptabilisation initiale d'un actif ou d'un passif dans une transaction autre qu'un regroupement d'entreprises, qui au moment de la transaction, n'affecte ni le bénéfice comptable ni le bénéfice imposable.</p>
---	---

Informations à fournir sur les parties liées (section 33)

<p>La définition des parties liées et les informations à fournir pour les transactions avec des parties liées sont analogues à celles des IFRS complètes. Les propositions des exposés-sondages 2007 et 2008 des modifications proposées à IAS 24 <i>Information relative aux parties liées</i> ont été incorporées à l'IFRS pour les PME ; la norme inclut une définition des parties liées cohérente avec les exposés-sondages et prévoit une exemption en matière d'informations à fournir sur un État qui détient le contrôle, un contrôle conjoint ou une influence notable sur l'entité présentant les états financiers et une autre entité qui est une partie liée parce que le même État détient le contrôle, un contrôle conjoint ou une influence notable sur ces entités.</p>	<p>De façon générale, la définition des parties liées et les informations à fournir dans l'IFRS pour les PME sont analogues aux propositions des ED concernant les informations à fournir sur les parties liées qui ont été publiés en 2007 et 2008 et, en tant que telles, sont différentes des dispositions actuellement en vigueur sur ce sujet dans IAS 24.</p>
--	---

Comparées aux dispositions des IFRS complètes et aux exposés-sondages, les dispenses en matière d'informations à fournir sont les suivantes :

- fourniture d'informations uniquement sur la rémunération totale des principaux dirigeants et non pas par catégorie ou par type d'avantage ;
- exemption totale d'informations à fournir sur les relations et les transactions avec l'État et les autres entités contrôlées par l'État, sauf que des informations doivent toujours être fournies sur les relations mère-fille.

Dans ces domaines, IAS 24 et les propositions contenues dans les ED de 2007 et 2008 imposent de fournir des informations plus nombreuses que les développements inclus dans l'IFRS pour les PME.

Secteurs spécialisés (section 34)

L'IFRS pour les PME comporte une section sur les secteurs d'activités spécialisés incluant l'agriculture, les activités d'extraction et les accords de concession de services.

La comptabilisation des accords de concession de services dans l'IFRS pour les PME est identique à la comptabilisation dans les IFRS complètes. Toutefois, la comparaison de la définition des accords de concession de services dans l'IFRS pour les PME avec la description qu'en donnent les IFRS complètes ne permet pas de savoir précisément si les deux textes conduiraient à considérer les mêmes accords comme des accords de concession de services.

Les développements d'IFRS 4 *Contrats d'assurance*, IAS 41 et IFRIC 12 *Accords de concession de services* relatifs à la comptabilisation dans des secteurs d'activité spécialisés sont généralement plus approfondis dans les IFRS complètes.

Il n'y a pas de développement spécifique de comptabilisation pour une PME engagée dans des activités d'extraction. Par exemple, si une telle entité acquiert ou développe des actifs corporels pour les utiliser dans des activités d'extraction, elle utilise les développements sur les immobilisations corporelles de l'IFRS pour les PME.

Pour les entités engagées dans des activités d'extraction, les dispositions relatives à la comptabilisation des activités d'exploration et d'évaluation d'entités qui appliquent les IFRS complètes sont énoncées dans IFRS 6 *Exploration et évaluation des ressources minérales*, tandis que, dans ces circonstances, les PME sont généralement orientées vers les dispositions de comptabilisation prévues pour les immobilisations corporelles et incorporelles.

Les actifs biologiques sont évalués au coût net du montant cumulé de l'amortissement et des pertes de valeur si leur juste valeur ne peut être aisément déterminée sans coût ou effort excessif.

IAS 41 contient une présomption réfutable que la juste valeur diminuée des coûts de vente des actifs biologiques peut être évaluée de façon fiable.

L'IFRS pour les PME ne contient pas de développement pour les contrats d'assurance ; habituellement, on ne s'attend pas à ce qu'une PME émette ce type de contrats.

IFRS 4 *Contrats d'assurance* contient des développements spécifiques dans ce domaine qui s'appliquent aux contrats d'assurance.

Première adoption des IFRS pour les PME (section 35)

Les dispositions transitoires de l'IFRS pour les PME s'appliquent aux premiers adoptants de la norme, que leur référentiel comptable antérieur soit les IFRS complètes ou un autre ensemble de principes comptables généralement admis.

Le champ d'application d'IFRS 1 est analogue à celui de l'IFRS pour les PME.

Une entité ne peut être premier adoptant de l'IFRS pour les PME qu'une seule fois. Elle ne peut donc bénéficier plusieurs fois des exemptions d'évaluation et de comptabilisations accordées aux premiers adoptants de l'IFRS pour les PME si, par exemple, elle cesse pendant un certain temps d'utiliser l'IFRS pour les PME puis est tenue ou choisit ultérieurement de l'adopter à nouveau.

Dans certaines circonstances, IFRS 1 autorise une entité à devenir premier adoptant plus d'une fois.

En plus des exceptions obligatoires pour les premiers adoptants des IFRS contenues dans IFRS 1 *Première adoption des Normes internationales d'information financière*, une exemption obligatoire relative à l'application rétrospective du traitement des activités abandonnées est prévue pour les PME ; cette exemption s'impose dans la mesure où le concept d'activités abandonnées n'existe pas dans l'IFRS pour les PME. En outre, l'exemption obligatoire relative aux estimations comptables prévoit une interdiction générale d'ajustement rétrospectif des estimations comptables faites selon la base antérieure de comptabilisation.

Les exceptions obligatoires de l'IFRS pour les PME sont généralement plus larges que les exceptions prévues par IFRS 1.

Les exemptions facultatives pour les PME utilisant l'IFRS pour les PME pour la première fois sont, dans l'ensemble, analogues aux exemptions d'IFRS 1 pour les premiers adoptants des IFRS ; des simplifications complémentaires ont été toutefois opérées et il existe quelques exemptions facultatives supplémentaires.

Divers

Autres différences par rapport aux IFRS complètes :

- | | |
|---|--|
| <ul style="list-style-type: none">● <i>Coûts d'emprunt</i> - Tous les coûts d'emprunt sont comptabilisés en charges au fur et à mesure qu'ils sont encourus. | <ul style="list-style-type: none">● IAS 23 <i>Coûts d'emprunt</i> impose d'incorporer les coûts d'emprunt des actifs qualifiés dans le coût de ces actifs. |
| <ul style="list-style-type: none">● <i>Stocks</i> - Outre le fait qu'elle est autorisée à utiliser la méthode du coût standard ou la méthode du prix de détail pour calculer une valeur approchée des stocks, une PME est autorisée à utiliser le prix d'achat le plus récent si celui-ci donne une approximation du coût. | <ul style="list-style-type: none">● Selon IAS 2 <i>Stocks</i>, l'utilisation du prix d'achat le plus récent n'est pas autorisée pour calculer une valeur approchée du coût des stocks (à moins que la différence par rapport aux méthodes autorisées ne soit pas significative). |
| <ul style="list-style-type: none">● <i>Contrats de location simple</i> - Si les paiements effectués en vertu de contrats de location simple sont structurés de manière à augmenter avec le taux général d'inflation attendu, le rythme de comptabilisation des produits et des charges respectivement par le bailleur et le preneur reflète ce fait et ceux-ci ne sont pas comptabilisés sur une base linéaire. | <ul style="list-style-type: none">● Selon IAS 17 <i>Contrats de location</i>, les dépenses d'un contrat de location simple sont généralement comptabilisées en charges sur une base linéaire. |
| <ul style="list-style-type: none">● <i>Conversion des monnaies étrangères</i> - Lors de la cession d'une activité à l'étranger, les éventuelles différences de change cumulées se rapportant à cette activité antérieurement comptabilisées dans les autres éléments du résultat global ne sont pas reclassées en résultat. | <ul style="list-style-type: none">● Selon IAS 21, les différences de change cumulées se rapportant à cette activité sont reclassées en résultat lors de la cession. |

Exposé-sondage relatif aux Améliorations des Normes internationales d'information financière

Cet IFRS en bref résume l'exposé-sondage (ED) *Améliorations des Normes internationales d'information financière (Améliorations des IFRS)* que l'IASB a publié le 26 août 2009. La date limite de réception des commentaires a été fixée au 24 novembre 2009.

Les propositions d'*Améliorations des IFRS* comprennent 15 modifications de 11 IFRS.

Les dates d'entrée en vigueur proposées sont généralement le 1^{er} janvier 2011, avec toutefois certaines exceptions.

Contexte et champ d'application

L'ED est le résultat du troisième projet d'améliorations annuelles. Dans ce projet, le Board recense tout au long de l'année les améliorations des IFRS qu'il considère comme non urgentes mais nécessaires. L'ED présente de façon regroupée ces propositions d'améliorations. Les modifications définitives devraient être publiées au cours du deuxième trimestre 2010.

Résumé des modifications proposées

Objet de la modification proposée	Modification proposée	Date proposée d'entrée en vigueur
IFRS 1 Première adoption des IFRS		
Changements de principes comptables dans l'année d'adoption	L'ED propose de modifier IFRS 1 pour y incorporer des développements sur les changements de méthodes comptables et sur les modifications relatives à l'utilisation des exemptions contenues dans IFRS 1 qui se produisent au cours de la période couverte par les premiers états financiers en IFRS. Ces développements s'appliqueraient aux entités qui publient une information financière intermédiaire selon IAS 34 <i>Information financière intermédiaire</i> au cours de la période couverte par leurs premiers états financiers en IFRS. L'ED propose de traiter ces changements lors de l'explication des effets du passage du référentiel comptable antérieur aux IFRS et d'actualiser les rapprochements entre le référentiel comptable antérieur et les IFRS inclus dans l'information financière intermédiaire antérieure pour prendre en compte ces changements.	Les modifications proposées prendraient effet pour les exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2011. Une application anticipée serait autorisée.

Utilisation de la base de réévaluation comme coût présumé	L'ED propose de modifier IFRS 1 pour établir qu'un premier adoptant devrait être autorisé à utiliser une évaluation à la juste valeur réalisée dans le cadre d'un événement comme coût présumé pour certains voire tous ses actifs (par exemple, réévaluation de certains actifs à l'occasion d'une offre publique initiale) lorsque cette réévaluation est survenue au cours des périodes de reporting couvertes par ses premiers états financiers en IFRS ; actuellement, une telle base de réévaluation n'est autorisée que lorsque la réévaluation est réalisée avant ou à la date du passage aux IFRS. L'évaluation de la juste valeur réalisée dans le cadre d'un événement devrait être déterminée à la date à laquelle s'est produit l'événement ayant déclenché cette réévaluation.	Les modifications proposées prendraient effet pour les exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2011. Une application anticipée serait autorisée.
---	--	---

IFRS 3 Regroupements d'entreprises

Dispositions transitoires pour la contrepartie éventuelle d'un regroupement d'entreprises qui est survenu avant la date d'entrée en vigueur de IFRS 3 révisée	<p>IFRS 3 (2008) a entraîné des modifications d'autres normes, parmi lesquelles IAS 39 <i>Instruments financiers : comptabilisation et évaluation</i>. Ces modifications entraînées par la publication d'IFRS 3 (2008) ont supprimé l'exemption du champ d'application d'IAS 39 pour la contrepartie éventuelle dans un regroupement d'entreprises ; selon IFRS 3 (2008), cette contrepartie éventuelle est comptabilisée initialement à la juste valeur et la contrepartie éventuelle classée en passif et entrant dans le champ d'application d'IAS 39 est réévaluée à la juste valeur à chaque date de reporting, les variations étant comptabilisées en résultat. Toutefois, les dispositions transitoires de ces modifications ne traitaient pas de la contrepartie éventuelle générée dans un regroupement d'entreprises qui avait été comptabilisée conformément à IFRS 3 (2004), mais qui n'avait pas été réglée ou éteinte de toute autre façon à la date d'entrée en vigueur des modifications (exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 2009).</p> <p>L'ED propose de préciser que cette contrepartie éventuelle continue d'être comptabilisée conformément à IFRS 3 (2004), c'est-à-dire que le coût du regroupement d'entreprises est ajusté si et lorsque le paiement de la contrepartie éventuelle est probable et que son montant peut être évalué de façon fiable. La proposition est cohérente avec la position de KPMG, qui sera publiée dans la sixième édition à paraître d'Insights into IFRS (2.6A.620).</p>	Les modifications proposées prendraient effet pour les exercices ouverts à compter du 1 ^{er} juillet 2010. Une application anticipée serait autorisée.
---	--	---

<p>Evaluation des participations ne donnant pas le contrôle (NCI)</p>	<p>L'ED propose de modifier IFRS 3 pour limiter le choix de méthodes comptables applicables à l'évaluation des NCI lors de la comptabilisation initiale (juste valeur ou pro rata de l'actif net identifiable de l'entreprise acquise appartenant aux NCI), aux seuls instruments qui génèrent une participation actuelle et donnent au titulaire des droits sur une part de l'actif net en cas de liquidation. Les propositions établissent que le choix de méthodes comptables ne s'appliquerait pas aux autres instruments tels que les composantes capitaux propres des obligations convertibles ou des options dans les accords de paiement fondé sur des actions. Ces instruments seraient évalués à la juste valeur ou conformément à d'autres IFRS concernées, par exemple les paiements fondés sur des actions qui généreraient des NCI seraient évalués conformément à IFRS 2 <i>Paiement fondé sur des actions</i>.</p>	<p>Les modifications proposées prendraient effet pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 2010. Une application anticipée serait autorisée.</p>
<p>Droits dont le paiement est fondé sur des actions non remplacés et volontairement remplacés</p>	<p>IFRS 3 contient des développements sur la manière de répartir entre contrepartie transférée et coût post-regroupement l'évaluation fondée sur le marché des <i>droits dont le paiement est fondé sur des actions d'un acquéreur</i> émis en échange des droits de l'entreprise acquise lorsque l'acquéreur est tenu de remplacer les droits existants de l'entreprise acquise. L'ED propose de modifier IFRS 3 de telle sorte que les développements relatifs à ces droits s'appliquent également aux droits de l'entreprise acquise volontairement remplacés et aux droits de l'entreprise acquise qui ne sont pas remplacés.</p>	<p>Les modifications proposées prendraient effet pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 2010. Une application anticipée serait autorisée.</p>

IFRS 5 Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées

<p>Application d'IFRS 5 à une perte d'influence notable ou de contrôle conjoint</p>	<p>L'ED propose de modifier IFRS 5 pour établir que si une entité est engagée dans un plan de vente conduisant à une perte d'influence notable sur une entreprise associée ou à une perte de contrôle conjoint sur une entité contrôlée conjointement, le montant intégral de la participation serait classé comme détenu en vue de la vente lorsque les critères pertinents d'IFRS 5 sont satisfaits. Cette disposition s'appliquerait même si l'entité conserve après la vente un intérêt dans l'ancienne participation dans l'entreprise associée ou dans l'entité sous contrôle conjoint.</p> <p>Une application prospective de la modification est proposée.</p>	<p>Les modifications proposées prendraient effet pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2010. Une application anticipée serait autorisée.</p>
---	---	---

IFRS 7 Instruments financiers : informations à fournir

Modifications concernant les informations à fournir

L'ED propose d'apporter un certain nombre de modifications aux dispositions d'IFRS 7 relatives aux informations à fournir:

- Les informations qualitatives à fournir imposées par le paragraphe 33 d'IFRS 7 devraient "corroborer et améliorer" la fourniture d'informations quantitatives imposée par les paragraphes 34 à 42.
- La clause établissant que la fourniture d'informations quantitatives n'est pas imposée lorsqu'un risque n'est pas significatif serait supprimée.
- La fourniture d'informations sur le montant qui représente le mieux l'exposition maximum d'une entité au risque de crédit sans prise en considération des garanties détenues ne serait imposée que si la valeur comptable d'un actif financier ne reflète pas déjà cette exposition.
- Des informations devraient être fournies sur l'incidence financière de garanties détenues comme sûretés et autres améliorations des termes du crédit au titre d'un instrument financier en plus de la disposition actuelle relative à la description de l'existence et de la nature de ces garanties.
- La disposition relative à la fourniture d'informations sur la valeur comptable d'actifs financiers dont l'échéance n'est pas dépassée ou qui ne sont pas dépréciés du fait de la renégociation de leurs termes, serait supprimée.
- La disposition imposant de fournir une description des garanties détenues au titre de sûretés et autres améliorations des termes du crédit au titre d'actifs financiers dont l'échéance est dépassée ou qui sont dépréciés, serait supprimée.
- Les dispositions imposant la fourniture d'informations sur la nature et les valeurs comptables des garanties obtenues, y compris les politiques pour l'utilisation des actifs financiers et non financiers lorsque ceux-ci ne peuvent être immédiatement convertis en trésorerie, ne s'appliqueraient qu'aux garanties détenues à la fin de la période de reporting.

Les modifications proposées prendraient effet pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2011. Une application anticipée serait autorisée.

IAS 1 Présentation des états financiers

Présentation d'un tableau de variation des capitaux propres.

L'ED propose de modifier IAS 1 pour établir que certains éléments du tableau de variation des capitaux propres, dont le rapprochement des soldes d'ouverture et de clôture pour chaque composante des capitaux propres qui est imposé par le paragraphe 106(d) d'IAS 1, peuvent être présentés dans le tableau de variation des capitaux propres ou dans les notes.

Les modifications proposées prendraient effet pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2011. Une application anticipée serait autorisée.

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

Changement de la terminologie concernant les caractéristiques qualitatives

L'ED propose de modifier certains termes d'IAS 8 de sorte qu'ils correspondent aux termes utilisés dans le cadre conceptuel à paraître et destiné à remplacer le *Cadre de préparation et de présentation des états financiers*. Selon les propositions, IAS 8 établirait qu'en l'absence d'une IFRS contenant des dispositions spécifiques, le choix de méthodes comptables doit fournir des informations utiles aux investisseurs existants et potentiels, prêteurs et autres créanciers pour leur prise de décisions. Les propositions définissent des informations comme *utiles* si elles sont *pertinentes* et si elles représentent *fidèlement* une transaction, ou tout autre événement ou condition.

Les modifications proposées prendraient effet pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2011. Une application anticipée serait autorisée.

IAS 27 Etats financiers consolidés et individuels

Dépréciation des participations dans des filiales, entités sous contrôle conjoint et entreprises associées dans les états financiers sociaux de l'investisseur.

L'ED propose de modifier IAS 27 pour établir que dans les états financiers sociaux de l'investisseur tout test de dépréciation au titre de participations dans des filiales, entités sous contrôle conjoint ou entreprises associées comptabilisées au coût devrait être soumis aux dispositions d'IAS 39 plutôt qu'à celles d'IAS 36 *Dépréciation d'actifs*. L'ED propose de modifier en conséquence IAS 36.

Une application prospective de la modification est proposée.

Les modifications proposées prendraient effet pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2011. Une application anticipée serait autorisée.

<p>Dispositions transitoires pour les modifications apportées à IAS 21, IAS 28 et IAS 31 consécutivement à la publication d'IAS 27 (2008)</p>	<p>IAS 27 (2008) a conduit à apporter un certain nombre de modifications à IAS 21 <i>Effets des variations des cours des monnaies étrangères</i>, IAS 28 <i>Participations dans des entreprises associées</i> et IAS 31 <i>Participations dans des coentreprises</i>. Ces modifications ont ajouté des développements sur les cessions de tout ou partie d'une activité à l'étranger et sur la comptabilisation d'une perte d'influence notable ou de contrôle conjoint. Toutefois, il n'a pas été spécifié si ces modifications devaient s'appliquer de manière rétrospective ou prospective.</p> <p>L'ED propose que les modifications s'appliquent de manière prospective, à l'exception des modifications d'IAS 28 et IAS 31 qui imposent de comptabiliser une participation dans une entreprise associée ou un intérêt dans une entité sous contrôle conjoint dans les états financiers sociaux de l'investisseur conformément aux paragraphes 38 à 43 d'IAS 27, modifications qui s'appliqueraient de façon rétrospective.</p>	<p>Les modifications proposées prendraient effet pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 2010. Une application anticipée serait autorisée.</p>
---	--	---

IAS 28 Participations dans des entreprises associées

<p>Utilisation partielle de la juste valeur pour l'évaluation des entreprises associées</p>	<p>L'ED propose de modifier IAS 28 pour établir qu'une entité devra scinder ("split account") la comptabilisation d'une participation dans une entreprise associée dans ses états financiers consolidés si une partie de cette participation satisfait à l'exception de champ d'application d'IAS 28 parce qu'elle est :</p> <ul style="list-style-type: none"> ● détenue par une entité du groupe qui est une société de capital risque, un fonds commun, une forme de trust ou une entité similaire, et ● désignée lors de sa comptabilisation initiale à la juste valeur par résultat ou classée en détenue à des fins de transaction, les variations de la juste valeur étant comptabilisées en résultat. <p>La partie de la participation ainsi désignée serait comptabilisée conformément à IAS 39 et le solde resterait dans le champ d'application d'IAS 28, autrement dit serait mis en équivalence.</p>	<p>Les modifications proposées prendraient effet pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2011. Une application anticipée serait autorisée.</p>
---	---	---

IAS 34 Information financière intermédiaire

Événements et transactions significatifs	<p>L'ED propose d'ajouter un certain nombre d'exemples à la liste des événements ou transactions pour lesquels IAS 34 impose de fournir des informations ; il s'agit :</p> <ul style="list-style-type: none">• des modifications significatives de l'activité ou du contexte économique d'une entité ayant un impact sur la juste valeur des éléments de l'état de la situation financière, que ces éléments soient ou non comptabilisés à la juste valeur ;• des transferts significatifs d'instruments financiers entre niveaux de la hiérarchie de la juste valeur ; et• des changements affectant le classement des actifs (par exemple de disponibles à la vente en détenus jusqu'à l'échéance) résultant de changements affectant leur finalité ou leur utilisation. <p>Il est proposé, en outre, de supprimer les références au caractère significatif de la section d'IAS 34 qui décrit les autres informations minimums à fournir.</p>	Les modifications proposées prendraient effet pour les exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2011. Une application anticipée serait autorisée.
--	---	---

IAS 40 Immeubles de placement

Immeuble de placement rénové en vue de sa vente	<p>L'ED propose de modifier IAS 40 pour établir qu'une entité ne transfère pas dans ses stocks un immeuble de placement qui est rénové en vue de sa vente mais qu'elle continue à le comptabiliser en immeuble de placement. L'ED propose en outre que si une entité décide de céder un immeuble de placement, elle devrait être tenue d'appliquer IFRS 5 si ledit immeuble de placement satisfait aux critères de classement en détenant en vue de la vente. Si ces critères ne sont pas réunis, IAS 40 continuerait d'être appliquée et certaines informations à fournir, imposées par IFRS 5, devraient être fournies.</p> <p>Il est proposé d'appliquer la modification de manière prospective.</p>	Les modifications proposées prendraient effet pour toutes les décisions de cession d'un immeuble de placement prises pour les exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2011. Une application anticipée serait autorisée.
---	---	--

IFRIC 13 Programmes de fidélisation des clients

Juste valeur des points cadeaux	<p>L'ED propose de modifier la terminologie utilisée au titre des valeurs des cadeaux et des points cadeaux dans un programme de fidélisation des clients. IFRIC 13 utilise le terme "juste valeur" à la fois à propos de la valeur des points cadeaux et de la valeur des cadeaux par lesquels ces points cadeaux pourraient être échangés. Les modifications proposent d'utiliser le terme de <i>juste valeur</i> pour les points cadeaux et celui de <i>valeur</i> pour les cadeaux par lesquels ces points cadeaux pourraient être échangés</p>	Les modifications proposées prendraient effet pour les exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2011. Une application anticipée serait autorisée.
---------------------------------	---	---

Réponse à l'IASB

L'IASB a lancé un appel à commentaires sur l'ED d'ici le 24 novembre 2009.

[Sommaire ▲](#)

Exposé-sondage ED/2009/8 Activités à tarifs régulés

Cette IFRS en bref résume l'exposé-sondage (ED) 2009/8 *Activités à tarifs régulés* de l'IASB qui a été publié le 23 juillet 2009. La date de remise des commentaires a été fixée au 20 novembre 2009.

L'objectif des propositions contenues dans l'ED est l'élaboration d'une IFRS qui définirait les actifs et passifs de régulation, fournirait des développements sur la comptabilisation et l'évaluation de ces actifs et de ces passifs et spécifierait les informations connexes à fournir.

L'ED propose d'évaluer les actifs ou les passifs de régulation à la valeur actualisée des flux de trésorerie futurs attendus, tant lors de leur comptabilisation initiale que lors de leur réestimation ultérieure.

Les entités régulées devraient également se conformer aux dispositions de toutes les autres IFRS.

Résumé et contexte

Le projet relatif aux activités à tarifs régulés a été ajouté à l'agenda du Board en décembre 2008. Actuellement, les IFRS ne contiennent pas de développements sur la comptabilisation et l'évaluation des actifs et des passifs générés par la régulation des tarifs et, de manière générale, ces éléments ne sont pas comptabilisés dans l'état de la situation financière.

L'objectif des propositions contenues dans l'ED est l'élaboration d'une IFRS "pour définir les actifs et passifs de régulation, énoncer les critères de leur comptabilisation, spécifier la manière dont ils devront être évalués et indiquer les informations à fournir sur leurs impacts financiers".

Résumé des modifications

Champ d'application limité à une régulation de type "coût du service"

Une entité appliquerait les propositions contenues dans l'ED à ses activités opérationnelles lorsque :

- un organisme autorisé fixe le prix qu'une entité doit facturer à ses clients et que ce prix est obligatoire ;
- le prix est établi de façon à recouvrer les coûts spécifiques encourus par l'entité pour la fourniture des biens ou services régulés et à dégager une rentabilité définie (régulation du coût du service).

Les entités seraient tenues de réexaminer leurs activités opérationnelles au terme de chaque période de reporting pour s'assurer qu'elles restent en conformité avec le champ d'application. Dès lors qu'une entité a déterminé qu'elle entre dans le champ d'application du projet de norme, aucun critère supplémentaire ne s'appliquerait pour la comptabilisation des actifs et des passifs de régulation.

Exemple : la société X est un fournisseur d'électricité opérant en vertu d'un régime régulé qui fixe les prix que l'entreprise peut facturer à ses clients. Ces prix sont établis sur la base des coûts effectifs autorisés encourus, majorés d'un rendement spécifique. La société X entre dans le champ d'application de l'ED.

Les propositions de l'ED contiennent également un certain nombre d'exemples illustrant l'application du champ d'application.

Comptabilisation fondée sur la régulation

Un actif de régulation représente le droit de recouvrer des coûts spécifiques préalablement encourus et de dégager un rendement spécifié en augmentant les prix à recouvrer des clients au cours de périodes futures. Un passif de régulation représente l'obligation de rembourser les produits collectés et de dégager une rentabilité spécifiée en baissant les prix pour les clients au cours de périodes futures. Un actif ou un passif serait comptabilisé sur la base des décisions actuelles ou des décisions attendues du régulateur.

Exemple : la société Y est un opérateur du secteur de l'eau dans un environnement régulé entrant dans le champ d'application de l'ED. La société Y n'a pas encore reçu de l'autorité de régulation une notification officielle l'autorisant à recouvrer dans l'avenir les coûts encourus dans l'exercice en cours. Cependant, l'autorité de régulation a préalablement approuvé toutes les demandes que la société Y lui a soumises pour le même type de coûts. Sur la base des décisions attendues de l'autorité de régulation, un actif de régulation sera comptabilisé dans la mesure où la société Y s'attend à recevoir l'approbation de l'autorité de régulation. Dans cet exemple, et conformément aux propositions, les coûts encourus par la société Y qui autrement seraient comptabilisés en résultat devraient être comptabilisés en actifs.

Si les activités opérationnelles de l'entité ne satisfont plus aux dispositions du champ d'application, les actifs ou passifs de régulation comptabilisés devraient être décomptabilisés.

Une alternative à la comptabilisation d'un actif de régulation serait d'imposer à une entité d'incorporer le montant de cet actif dans la valeur comptable de l'immobilisation corporelle ou de l'actif incorporel correspondant si l'autorité de régulation impose cette capitalisation aux fins de l'établissement des tarifs.

Evaluation fondée sur la valeur actualisée des flux de trésorerie futurs attendus

Les actifs et passifs de régulation seraient comptabilisés initialement et réestimés à chaque date de reporting sur la base de la valeur actualisée des flux de trésorerie futurs attendus. Une entité serait tenue d'utiliser une approche des flux de trésorerie attendus, utilisant de multiples projections des flux de trésorerie pondérées de leur probabilité. Le taux d'actualisation reflèterait le risque attribuable à l'actif ou au passif de régulation.

A chaque date de reporting, l'entité serait tenue d'évaluer la recouvrabilité des actifs de régulation comptabilisés ; par exemple, elle pourrait arriver à la conclusion que la demande future ne sera pas suffisante pour permettre le recouvrement du montant intégral des actifs. Si l'entité estime qu'il "n'est pas raisonnable de supposer" la recouvrabilité d'un actif de régulation, l'unité génératrice de trésorerie (UGT) à laquelle appartient l'actif de régulation serait soumise à des tests de dépréciation conformément à IAS 36 *Dépréciation d'actifs* et les éventuelles pertes de valeur en résultant seraient comptabilisées conformément à IAS 36, c'est-à-dire qu'elles seraient d'abord imputées sur le goodwill puis sur les autres actifs de l'UGT sur une base de pro rata.

Informations à fournir sur la régulation des tarifs

L'ED propose la fourniture d'un certain nombre d'informations spécifiques à la régulation, comprenant :

- des informations sur la nature et l'impact financier de la régulation des tarifs sur les activités opérationnelles d'une entité
- les hypothèses significatives étayant la valorisation des actifs et des passifs de régulation.

Date d'entrée en vigueur

L'ED propose une application rétrospective avec un ajustement du solde d'ouverture des résultats non distribués de la période comparative. Aucune date d'entrée en vigueur n'est suggérée mais une application anticipée sera autorisée.

Dispense pour les premiers adoptants des IFRS

L'ED propose d'autoriser les premiers adoptants des IFRS à reporter du référentiel antérieur la valeur comptable des immobilisations corporelles ou des actifs incorporels générés en interne qui inclut des montants qui auraient été comptabilisés en actifs ou passifs de régulation séparés selon ces propositions.

Réponse à l'IASB

L'IASB a fixé au 20 novembre 2009 la date limite de retour des commentaires sur l'ED.

[Sommaire ▲](#)

© 2009 KPMG S.A., société anonyme d'expertise comptable et de commissariat aux comptes en France et membre du réseau KPMG de cabinets indépendants adhérents de KPMG International, une coopérative de droit suisse. Tous droits réservés.

[KPMG Online Privacy Statement and Disclaimer](#)