

# DOCTR'in

N°50 – Décembre 2009

## Edito

L'année 2009 qui vient de s'achever aura été marquée par une activité intense du côté de l'IASB. Sous la pression des politiques, de nombreux projets ont été menés tambour battant, en particulier concernant la comptabilisation des instruments financiers. L'adoption de la première partie d'IFRS 9 ne doit toutefois pas occulter le fait que la route est encore longue avant d'aboutir à une refonte complète d'IAS 39. 2010 sera, à cet égard, marquée par les discussions sur la dépréciation des instruments financiers et la comptabilité de couverture.

Si l'IASB doit trouver des réponses adaptées aux problématiques devenues criantes du fait de la crise, il souhaite également maintenir le cap de la convergence avec les US GAAP. DOCTR'in vous propose ici un tour d'horizon du programme de travail encore une fois chargé qui attend l'IASB en 2010.

Toute la rédaction de DOCTR'in vous adresse ses meilleurs vœux.

Bonne lecture !

Michel Barbet-Massin

Jean-Louis Lebrun

## Sommaire

### ➔ ➔ ➔ ➔ Brèves

Normes IFRS

page 2

Europe

page 3

### ➔ ➔ ➔ ➔ Etudes particulières

Normes et interprétations applicables au 31 décembre 2009

page 5

Quel sera le programme de travail de l'IASB en 2010 ?

page 9

### ➔ ➔ ➔ ➔ La Doctrine au quotidien

page 14

#### Rédacteurs en chef :

Michel Barbet-Massin, Jean-Louis Lebrun

#### Rédaction :

Françoise Flores, Edouard Fossat, Carole Masson et Arnaud Verchère

#### Nous contacter :

Mazars  
Exaltis, 61, rue Henri Régnauld  
92 075 – La Défense – France  
Tél. : 01 49 97 60 00  
[www.mazars.com](http://www.mazars.com)

## News

### Du changement chez les Trustees...

Pour remplacer Bertrand Colomb (France) et Philip Laskawy (Etats-Unis) dont les mandats expiraient à la fin du mois de décembre 2009, deux nouveaux Trustees ont été nommés pour siéger à l'*International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF)*. Cette décision a été validée par le *Monitoring Board*<sup>1</sup>.

Les deux nouveaux Trustees sont :

- Yves-Thibault de Silguy, Président du Conseil d'administration de Vinci et ancien membre de la Commission européenne en charge des affaires économiques, monétaires et financières (France) ;
- Harvey Goldschmid, professeur de droit à l'Université de Columbia et ancien Commissaire de la SEC (Etats-Unis).

Il ont été nommés pour un mandat de trois ans renouvelable, à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2010.

Rappelons que l'IASCF a pour rôle de promouvoir les travaux de l'IASB et l'application des IFRS. Les Trustees supervisent le fonctionnement de l'IASB mais ne participent pas aux débats techniques relatifs aux normes.

<sup>1</sup> Le Monitoring Board, ou comité de supervision de l'IASCF, est composé de représentants du régulateur américain (SEC), japonais (FSA) et international (OICV) et de la Commission Européenne.

## Normes IFRS

## ↻ Dates de mise en œuvre des nouvelles normes

Dans les deux ans à venir, l'IASB prévoit de publier 16 nouvelles normes ou amendements significatifs, entraînant des changements importants dans la communication financière des entreprises (cf. étude particulière dans ce numéro).

En conséquence, le Board a décidé que :

- les normes publiées en 2010 seraient d'application obligatoire, au plus tôt, dans les comptes des exercices commençant le, ou après le 1<sup>er</sup> janvier 2012 ;
- les normes publiées en 2011 seraient d'application obligatoire au plus tôt un an après (soit le, ou après le 1<sup>er</sup> janvier 2013).

Dans un contexte de changement important, et s'étalant sur une période de trois ans au moins, la possibilité pour chaque entreprise de définir, norme par norme, une date d'application éventuellement anticipée nuit gravement, selon certains, à la comparabilité des comptes entre entreprises.

De fait, l'IASB commence à réfléchir aux décisions qu'il doit prendre pour pallier cette difficulté et consultera publiquement à ce sujet.

## ↻ Activités abandonnées et actifs destinés à la vente

L'IASB publiera un nouvel exposé-sondage portant amendement d'IFRS 5, en totale convergence avec les US GAAP.

La définition actuelle des activités abandonnées ne sera pas modifiée en substance.

Les informations à fournir en annexe pour toute composante d'activité abandonnée ou destinée à être cédée demeureront très significatives.

## ↻ Publication d'un exposé-sondage sur l'évaluation des provisions

L'IASB a publié pour commentaires, le 5 janvier 2010, un exposé-sondage - *Measurement of liabilities*. Cet exposé-sondage est l'occasion, pour l'IASB, de réviser ses propositions d'amendement de la norme IAS 37, publiées en 2005, en matière d'évaluation des passifs entrant dans le champ d'application de cette norme.

Les commentaires peuvent être exprimés auprès de l'IASB jusqu'au 12 avril 2010.

DOCTR'in reviendra plus en détails sur cet exposé-sondage dans un prochain numéro.

## Abonnez-vous à DOCTR'in

DOCTR'in, la lettre mensuelle d'information de MAZARS sur la doctrine, est totalement gratuite. Pour vous abonner, envoyez un mail à [doctrine@mazars.fr](mailto:doctrine@mazars.fr) en précisant :

- Vos nom et prénom,
- Votre société,
- Votre adresse e-mail

Vous recevrez DOCTR'in dès le mois suivant par e-mail au format pdf.

Si vous ne souhaitez plus recevoir DOCTR'in, envoyez un mail à [doctrine@mazars.fr](mailto:doctrine@mazars.fr) en précisant « désabonnement » dans l'objet de votre message.

## Europe

## ➤ Amendement IFRS 7

La Commission européenne a adopté l'amendement IFRS 7 « *Instruments financiers: information à fournir* » publié par l'IASB en mars 2009 (Règlement (CE) N° 1165/2009, publié au JOUE du 1<sup>er</sup> décembre 2009).

Pour mémoire, cet amendement introduit une hiérarchie de la juste valeur à trois niveaux et requiert des entités qu'elles donnent des informations complémentaires sur la fiabilité de leurs évaluations.

L'adoption par la Commission européenne de cet amendement le rend d'application obligatoire dès les comptes clos au 31 décembre 2009.

Le règlement précité est accessible à l'adresse suivante :  
<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2009:314:0021:0026:FR:PDF>

## ➤ Adoption des amendements dérivés incorporés et reclassements

La Commission européenne a également adopté les amendements IFRIC 9 « *Réexamen de dérivés incorporés* » et IAS 39 « *Instruments financiers : comptabilisation et évaluation* » publiés par l'IASB en mars 2009 (Règlement (CE) N° 1171/2009, publié au JOUE du 1<sup>er</sup> décembre 2009).

Ces amendements précisent que les dérivés incorporés doivent être réexaminés lors du reclassement des actifs financiers sur la base des conditions qui prévalaient lors de l'acquisition ou de la souscription de l'instrument hybride.

Leur adoption par la Commission européenne les rend d'application obligatoire au 31 décembre 2009.

Le règlement précité est accessible à l'adresse suivante :  
<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2009:314:0043:0046:FR:PDF>

## ➤ Adoption de l'interprétation IFRIC 18

La Commission européenne a adopté l'interprétation IFRIC 18 « *Transferts d'actifs provenant de clients* » (Règlement (CE) N° 1164/2009, publié au JOUE du 1<sup>er</sup> décembre 2009).

Cette interprétation permet de déterminer dans quelles situations et quelles conditions le chiffre d'affaires correspondant à un transfert d'actif par un client, dans le cadre d'un contrat commercial, doit être comptabilisé (cf. DOCTR' in février 2009).

L'application du Règlement précité est obligatoire pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> novembre 2009 (transferts d'actifs reçus à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2009 dans l'interprétation). Il est accessible à l'adresse suivante :  
<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2009:314:0015:0020:FR:PDF>

## ➤ Adoption de l'amendement IAS 32 sur les droits de souscription émis

La Commission européenne a également adopté l'amendement à la norme IAS 32 « *Classement des émissions de droits* » (Règlement (CE) N° 1293/2009, publié au JOUE du 24 décembre 2009).

Cet amendement, publié par l'IASB en octobre 2009, prévoit que les droits de souscription émis dans une devise autre que la monnaie fonctionnelle de l'émetteur soient, si certaines conditions assez restrictives sont remplies, classés en capitaux propres, quelle que soit la devise dans laquelle le prix d'exercice est libellé.

Cet amendement est applicable obligatoirement aux exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> février 2010, mais une application anticipée est possible dès la clôture au 31 décembre 2009.

Le règlement précité est accessible à l'adresse suivante :  
<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2009:347:0023:0025:FR:PDF>

### ➔ CESR : 7<sup>ème</sup> extrait de la base de données d'études comptables

Le CESR (*Committee of European Securities Regulators*) a publié, le 16 décembre dernier, le 7<sup>ème</sup> extrait de sa base de données d'études comptables.

Cette publication rassemble 17 décisions traitant des sujets suivants :

- restructuration de dettes ;
- classification des prêts ;
- présentation des instruments financiers ;
- classification en trésorerie et équivalents de trésorerie ;
- reconnaissance du chiffre d'affaires ;
- programmes de fidélisation de la clientèle ;
- segments opérationnels ;
- provisions et passifs éventuels ;
- corrections d'erreurs ;
- tableau de flux de trésorerie dans les comptes semestriels ;
- information sur les parties liées ;

- regroupements d'entreprises (comptabilisation initiale déterminée provisoirement, allocation du coût d'un regroupement d'entreprises, regroupements sous contrôle commun, identification de l'acquéreur) ;
- dépréciation collective de prêts.

Ces décisions sont accessibles sur le site du CESR à l'adresse suivante :

<http://www.cesr.eu/popup2.php?id=6341>

## DOCTR'in English

Retrouvez toute l'actualité de la doctrine internationale dans la version anglaise de DOCTR'in baptisée

### BEYOND THE GAAP

Newsletter totalement gratuite, BEYOND THE GAAP vous permet de diffuser largement l'information dans vos équipes, partout dans le monde. Pour vous abonner, envoyez un mail à [doctrine@mazars.fr](mailto:doctrine@mazars.fr) en précisant :

- Les noms et prénoms des personnes à qui vous souhaitez transmettre BEYOND THE GAAP,
- Leur fonction et société,
- Leur adresse e-mail

Ils recevront BEYOND THE GAAP dès le mois suivant par e-mail au format pdf.

## Normes et interprétations applicables au 31 décembre 2009

En cette période de clôture des comptes au 31 décembre 2009, DOCTR'in vous présente un panorama des derniers textes publiés par l'IASB. Pour chaque texte, nous vous précisons quels sont ceux d'application obligatoire et ceux pouvant être appliqués par anticipation lors de cet arrêté, compte tenu de l'état d'avancement du processus d'adoption européen.

Pour mémoire, nous vous rappelons les principes qui régissent la première application des normes et interprétations publiées par l'IASB :

- Les projets de normes sur lesquels travaille l'IASB ne peuvent pas être appliqués car ils ne font pas partie du corps de normes publiées.
- Les projets d'interprétation en cours au sein de l'IFRIC peuvent éventuellement être pris en considération si les deux conditions suivantes sont respectées :
  - Le projet n'est pas en contradiction avec les normes IFRS applicables ;
  - Le projet n'est pas destiné à modifier une interprétation existante d'application obligatoire.
- Les normes publiées par l'IASB et non encore adoptées par l'Union Européenne à la date de clôture peuvent être appliquées si le processus d'adoption européen est achevé avant la date d'arrêté des comptes par l'organe compétent (i.e. souvent le conseil d'administration).
- Les interprétations publiées par l'IASB et non encore adoptées par l'Union Européenne à la date de clôture peuvent être appliquées sauf si elles sont en contradiction avec les normes ou interprétations applicables en Europe.

Il convient également de ne pas oublier que l'annexe aux comptes d'une entité appliquant les normes IFRS doit inclure la liste des normes et interprétations publiées par l'IASB, non encore entrées en vigueur, et qui ne sont pas appliquées par anticipation par l'entité. Cette liste doit notamment être accompagnée de l'estimation par l'entité de l'impact de l'application de ces normes et interprétations.

### ➤ Point sur le processus d'adoption par l'Union Européenne des normes et amendements publiés par l'IASB

Norme	Thème	Date d'entrée en vigueur selon l'IASB	Date de publication au JOUE	Au 31 décembre 2009 application...
IFRS 8	Information sectorielle : mise en œuvre de la « management approach ». Remplace la norme IAS 14	1/01/2009	22 novembre 2007	Obligatoire
IAS 23R	Comptabilisation des coûts d'emprunt : suppression de l'option de comptabilisation des coûts d'emprunt en charges pour les actifs qualifiés	1/01/2009	17 décembre 2008	Obligatoire
IAS 1R	Présentation des états financiers (révisée)	1/01/2009	18 décembre 2008	Obligatoire

Norme	Thème	Date d'entrée en vigueur selon l'IASB	Date de publication au JOUE	Au 31 décembre 2009 application...
<b>Amendements IFRS 2</b>	Amendements relatifs aux conditions d'acquisition et aux annulations	1/01/2009	17 décembre 2008	Obligatoire
<b>Amendements IAS 32 et IAS 1</b>	Amendements relatifs aux « Puttable Financial Instruments and Obligations Arising on Liquidation »	1/01/2009	22 janvier 2009	Obligatoire
<b>Annual improvements</b>	Améliorations annuelles portées à différentes normes (texte publié par l'IASB en mai 2008)	<b>Variable selon les amendements</b> (au plus tôt 1/01/2009)	24 janvier 2009	<b>Obligatoire</b> (à l'exception des amendements IFRS 5 et d'IFRS 1 résultant de la révision IAS 27)
<b>Amendements IFRS 1 et IAS 27</b>	Coût d'un investissement dans une filiale, une entité contrôlée conjointement ou une entreprise associée	1/01/2009	24 janvier 2009	Obligatoire
<b>Amendement IAS 39</b>	Reclassement des actifs financiers - Date d'application et transition	1/07/2008	10 septembre 2009	Obligatoire
<b>Amendement IFRS 7</b>	Améliorer les informations communiquées au titre des instruments financiers (évaluation à la juste valeur et information sur le risque de liquidité attaché aux instruments financiers passifs)	1/01/2009	1 <sup>er</sup> décembre 2009	Obligatoire
<b>Amendements IFRIC 9 et IAS 39</b>	Dérivés incorporés (réexamen ultérieur possible si reclassement d'un actif financier hybride en dehors de la catégorie « juste valeur par le biais du compte de résultat »)	<b>Exercices clos le 30/06/09 ou après</b>	1 <sup>er</sup> décembre 2009	Obligatoire
<b>IFRS 3R</b>	Norme IFRS 3 révisée suite au projet « Business Combination phase II »	1/07/2009 Application anticipée autorisée	12 juin 2009	Anticipée possible
<b>IAS 27R</b>	Norme IAS 27 révisée suite au projet « Business Combination phase II »	1/07/2009 Application anticipée autorisée	12 juin 2009	Anticipée possible
<b>Amendements IAS 39</b>	Eléments éligibles à la couverture	1/07/2009 Application anticipée autorisée	16 septembre 2009	Anticipée possible
<b>IFRS 1R</b>	Révision de la structure de la norme IFRS 1	1/07/2009 Application anticipée autorisée	26 novembre 2009	Anticipée possible

\* IFRS 3 et IAS 27 doivent être appliquées concomitamment

Norme	Thème	Date d'entrée en vigueur selon l'IASB	Date de publication au JOUE	Au 31 décembre 2009 application...
<b>Amendement IAS 32</b>	Amendement relatif au classement des droits de souscription émis	<b>1/02/2010</b> Application anticipée autorisée	<b>24 décembre 2009</b>	<b>Anticipée possible</b>
<b>Annual improvements</b>	Améliorations annuelles portées à différentes normes (texte publié par l'IASB en avril 2009).	<b>Variable selon les amendements</b> (au plus tôt 1/07/2009)	En attente de l'adoption par l'UE (attendue sur le 1 <sup>er</sup> trimestre 2010)	<b>Anticipée possible si</b> adoption en Europe avant l'arrêté des comptes <b>ou si</b> l'amendement est une clarification d'une norme existante et n'est pas en contradiction avec les normes actuelles
<b>Amendements IFRS 2</b>	Amendements relatifs aux transactions cash-settled intra-groupe (incorporation d'IFRIC 8 et IFRIC 11)	<b>1/01/2010</b> Application anticipée autorisée	En attente de l'adoption par l'UE (attendue sur le 1 <sup>er</sup> trimestre 2010)	<b>Anticipée possible</b>
<b>IAS 24R</b>	Révision de la norme sur les informations à fournir au titre des parties liées : clarification de la définition actuelle et suppression partielle d'informations à fournir au titre de transactions entre entreprises contrôlées, contrôlées conjointement ou sous influence notable d'un même « Etat »	<b>1/01/2011</b> Application anticipée autorisée (de l'exemption seule ou de la totalité de la norme révisée)	En attente de l'adoption par l'UE (attendue sur le 2 <sup>nd</sup> trimestre 2010)	<b>Non autorisée</b>
<b>IFRS 9</b>	Instruments financiers (norme devant progressivement remplacer les dispositions d'IAS 39)	<b>01/01/2013</b> Application anticipée autorisée	Processus d'adoption suspendu par la Commission	<b>Non autorisée</b>

## ➤ Point sur le processus d'adoption par l'Union Européenne des interprétations publiées par l'IFRIC

Interprétation	Thème	Date d'entrée en vigueur selon l'IASB	Date de publication au JOUE	Au 31 décembre 2009 application...
<b>IFRIC 11</b>	Plans d'options au sein d'un groupe	<b>1/03/2007</b>	<b>2 juin 2007</b> (UE : date d'application obligatoire décalée d'un an soit au <b>1/03/2008</b> )	<b>Obligatoire</b>
<b>IFRIC 13</b>	Programmes de fidélisation clients	<b>1/07/2008</b>	<b>17 décembre 2008</b>	<b>Obligatoire</b>

Interprétation	Thème	Date d'entrée en vigueur selon l'IASB	Date de publication au JOUE	Au 31 décembre 2009 application...
IFRIC 14	IAS 19 - Ecrêtement d'un actif de retraite, exigence de leur financement et leurs interactions	1/01/2008	<b>17 décembre 2008</b> (UE : date d'application obligatoire décalée au 1/01/2009)	Obligatoire
IFRIC 12	Concessions de services publics	1/01/2008	<b>26 mars 2009</b> (UE : date d'application décalée au 29/03/2009)	Anticipée possible
IFRIC 15	Accords de construction immobilière	1/01/2009	<b>23 juillet 2009</b> (UE : date d'application décalée au 01/01/2010)	Anticipée possible
IFRIC 16	Couverture d'un investissement net dans une activité à l'étranger	1/10/2008 Application anticipée autorisée	<b>5 juin 2009</b> (UE : date d'application obligatoire décalée au 01/07/2009)	Anticipée possible
IFRIC 17	Distribution en nature aux actionnaires	1/07/2009 Application anticipée autorisée	<b>27 novembre 2009</b> (UE : date d'application obligatoire décalée au 01/11/2009)	Anticipée possible
IFRIC 18	Transferts d'actifs de la part de clients	1/07/2009 Application anticipée autorisée (sous certaines conditions)	<b>1 décembre 2009</b> (UE : date d'application obligatoire décalée au 01/11/2009)	Anticipée possible
<b>Amendements IFRIC 14</b>	Paiements d'avance dans le cadre d'une exigence de financement minimal	1/01/2011 Application anticipée autorisée	En attente de l'adoption par l'UE (attendue sur le 2 <sup>nd</sup> trimestre 2010)	Anticipée possible
IFRIC 19	Extinction de dettes financières avec des instruments de capitaux propres	1/07/2010 Application anticipée autorisée	En attente de l'adoption par l'UE (attendue sur le 2 <sup>nd</sup> trimestre 2010)	Anticipée possible

## Quel sera le programme de travail de l'IASB en 2010 ?

Après la première « *stable platform* » (2005-2008) voulue par l'IASB, dont la fin a été marquée en 2009 par l'entrée en vigueur de nombreux nouveaux textes (IFRS 8, IAS 23R, IAS 1R, etc.), une nouvelle « *stable platform* » est annoncée à partir de 2012-2013. Dans l'intervalle, l'IASB aura mené à son terme de nombreux projets dont les incidences pourraient valoir aux entreprises des impacts au moins aussi importants que ceux liés à la transition aux IFRS... d'où la nécessité de s'y préparer !

DOCTR'in fait le point sur les principaux projets en cours à l'IASB et qui devraient marquer l'actualité en 2010. Le calendrier présenté ci-après correspond au programme de travail de l'IASB mis à jour en date du 6 novembre 2009 et accessible à l'adresse suivante : <http://www.iasb.org/Current+Projects/IASB+Projects/IASB+Work+Plan.htm>

### ➤ Rappel du « *due process* » de l'IASB

Le processus de normalisation comptable de l'IASB comprend six étapes (sous la supervision des Trustees) :

- Etape 1 : établissement du programme de travail en application de critères visant à déterminer si un projet permettra de répondre aux besoins des utilisateurs (i.e. actuels et potentiels investisseurs, employés, prêteurs, fournisseurs, clients, créanciers, Etat, public).
- Etape 2 : planification du projet dès lors qu'il est inscrit à l'agenda « actif » de l'IASB. La décision est alors prise de mener ce projet seul ou avec un autre normalisateur comptable (le FASB en particulier).
- Etape 3 : élaboration et publication d'un « document pour discussion » ou « *discussion paper* ». Cette étape, non obligatoire, vise à expliciter la problématique traitée et à obtenir tôt les commentaires des parties prenantes sur des nouveaux sujets d'importance majeure. La période d'appel à commentaires est normalement de 120 jours mais peut être allongée ; en pratique, c'est souvent 180 jours. Les lettres de commentaires sont ensuite analysées par le staff de l'IASB et permettent d'orienter les propositions qui seront faites par le Board lors de l'étape 4.
- Etape 4 : élaboration et publication d'un exposé-sondage. Ce document obligatoire est le principal outil d'échange de points de vue entre l'IASB et les parties prenantes. Un exposé-sondage présente en effet les dispositions envisagées par l'IASB telles qu'elles seront intégrées en tant qu'amendement d'une norme existante, ou en tant que nouvelle norme, si elles sont approuvées en l'état par le Board. La période d'appel à commentaires est également de 120 jours mais peut aller au-delà dans de rares cas ; cette période peut aussi être ramenée à 30 jours minimum dans le cadre de projets très urgents. Les lettres de commentaires reçues sont analysées par le staff de l'IASB. Des « *field tests* » et des tables rondes peuvent également être organisés.
- Etape 5 : développement et publication d'une norme définitive sur la base des résultats de l'étape 4. L'IASB redélibère au cours de ses réunions mensuelles et considère s'il y a lieu de ré-exposer ou non un nouveau document pour appel à commentaires. Lorsque l'IASB a finalisé ses réflexions sur un sujet, le staff est chargé de la rédaction d'un projet de norme. Celui-ci peut être diffusé aux membres de l'IFRIC pour relecture externe. Le document est ensuite publié avec la mention « *near-final draft* » et est accessible en l'état par les personnes ayant un accès payant au site de l'IASB.
- Etape 6 : une fois que la norme est publiée, l'IASB s'assure qu'aucune conséquence pratique non anticipée ne découle de l'application du nouveau texte. L'IASB mène également des « *post-implementation reviews* » deux ans après l'entrée en vigueur d'un texte majeur, sur les points controversés au moment du projet. La date d'entrée en vigueur d'un nouveau texte est comprise en général entre 6 et 18 mois après la date de publication.

Pour les étapes 1 à 3, les décisions sont prises à la majorité simple des membres du Board (15 au total). Pour les décisions de publication d'un exposé-sondage ou d'adoption d'une norme définitive, les décisions sont prises dès lors que 9 voix « pour » se sont exprimées.

## ↳ Projets en lien avec la crise financière

La majorité de ces projets fait dorénavant l'objet de délibérations conjointes avec le FASB.

Thème	Textes concernés	Dernier document publié	Prochaine étape	Objectifs du projet
<b>Consolidation</b>	IAS 27 et SIC 12	Exposé-sondage ED 10 (décembre 2008)	Norme IFRS (T3 2010)	<p>1. Fusionner IAS 27 et SIC 12 :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ proposer une définition unique du contrôle pouvant s'appliquer à toutes les entités ;</li> <li>➤ apporter certaines précisions sur des points spécifiques.</li> </ul> <p>2. Améliorer les informations communiquées en annexe :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ sur les entités consolidées ;</li> <li>➤ mais aussi sur les entités non consolidées.</li> </ul> <p>La norme sera publiée après avoir servi de base à un ED du FASB, après délibérations conjointes en amont et en aval de l'ED du FASB.</p>
<b>Evaluation à la juste valeur</b>	Tous les textes dans lesquels il est fait référence à l'évaluation à la juste valeur	Exposé-sondage (mai 2009)	Norme IFRS (T3 2010)	<p>1. Établir une source unique de modalités d'évaluation de la juste valeur applicables en cas d'évaluation en juste valeur autorisée ou imposée par les IFRS (sans modification du champ d'application du principe d'évaluation à la juste valeur) à des fins de simplification et de cohérence accrue.</p> <p>2. Préciser les conditions d'application lorsque les marchés sont illiquides.</p>
<b>Instruments financiers : décomptabilisation</b>	IAS 39	Exposé-sondage (mars 2009)	Modification d'IFRS 9 (S2 2010)	<p>Modifier l'approche actuelle sur la décomptabilisation des actifs financiers.</p> <p><i>Remarque : le Board développe désormais une approche conduisant à décomptabiliser (quasiment) toute portion de cash-flows transférée, que ce soit via une cession d'instrument suivie d'un ré-investissement ou bien via une cession partielle. Cette approche avait été présentée de manière sommaire sous forme d'alternative au modèle proposé dans le discussion paper et a besoin d'être approfondie.</i></p>
<b>Instruments financiers : dépréciation</b>	IAS 39	Exposé-sondage (novembre 2009)	Modification d'IFRS 9 (T4 2010)	<p>Remplacer le modèle actuel fondé sur les pertes avérées (« <i>incurred loss</i> ») par un modèle de dépréciation fondé sur les pertes attendues (« <i>expected loss</i> »).</p>

Thème	Textes concernés	Dernier document publié	Prochaine étape	Objectifs du projet
<b>Instruments financiers : couverture</b>	IAS 39	N/A	Exposé-sondage (T1 2010)	Simplifier les conditions requises pour bénéficier de la comptabilité couverture.

## ➤ Projets en lien avec la convergence avec les US GAAP

Ces projets sont développés dans le cadre du « *Memorandum of understanding* » conclu entre l'IASB et le FASB en février 2006. Ce MOU avait pour objectif d'aboutir à la convergence des deux référentiels comptables sur des sujets jugés prioritaires. Une distinction avait été faite entre les projets de convergence court terme (par exemple l'information sectorielle du point de vue de l'IASB) et les autres projets conjoints, dont certains déjà inscrits à l'ordre du jour « actif » des deux *Boards*, comme le sujet regroupement d'entreprises.

En septembre 2008, les deux *Boards* ont fait un point d'avancement par rapport aux objectifs qu'ils s'étaient fixés dans le cadre du MOU et ont mis à jour le calendrier sur les projets en cours.

Thème	Textes concernés	Dernier document publié	Prochaine étape	Objectifs du projet
<b>Présentation des états financiers</b>	IAS 1 & IAS 7	<i>Discussion paper</i> (octobre 2008)	Exposé-sondage (T2 2010)	<p>Deuxième phase du projet « <i>Performance reporting</i> » après celle qui avait conduit à la révision d'IAS 1 en 2007.</p> <p>Le projet fixe trois objectifs aux états financiers :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- cohérence ;</li> <li>- désagrégation ;</li> <li>- flexibilité et liquidité financière.</li> </ul> <p><i>Remarque : un exposé-sondage limité, portant sur la présentation du résultat global en un seul état, devrait être publié dès T1 2010.</i></p>
<b>Instruments financiers présentant des caractéristiques de capitaux propres</b>	IAS 32	<i>Discussion paper</i> (février 2008)	Exposé-sondage (T2 2010)	<p>1. Déterminer si les droits détenus par un tiers sur les actifs de l'entité ont la nature de capitaux propres ou de dettes (i.e. si leurs variations affectent le résultat – i.e. la performance de l'entreprise – ou non).</p> <p>2. Résoudre les difficultés pratiques d'application de la norme IAS 32 notamment pour les instruments composés.</p> <p>Le <i>discussion paper</i> intégrait uniquement les réflexions du FASB. Les deux <i>Boards</i> délibèrent conjointement sur la suite à donner à ce projet.</p>

Thème	Textes concernés	Dernier document publié	Prochaine étape	Objectifs du projet
Impôts	IAS 12	Exposé-sondage (mars 2009)	A définir	<p>Réduire les différences entre les IFRS et les US GAAP et supprimer les exceptions à la méthode des différences temporaires.</p> <p><i>Remarque : projet stoppé dans sa forme et son contenu initiaux suite à une décision d'octobre 2009. Quelques amendements devraient toutefois être publiés prochainement (liste à établir).</i></p>
Joint ventures	IAS 31	ED 9	Norme IFRS (T1 2010)	<p>Remplacer IAS 31 et supprimer la méthode de l'intégration proportionnelle pour les « <i>joint arrangements</i> » qui correspondent à des co-entreprises.</p>
Contrats de location	IAS 17	Discussion paper (mars 2009)	Exposé-sondage (T2 2010)	<p>Proposer un modèle de comptabilisation, chez le preneur et le bailleur, des actifs et passifs résultant de tous les contrats de location.</p> <p>Chez le preneur, l'approche globale conduit à comptabiliser:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- un actif unique représentant le droit d'utilisation du bien loué et, le cas échéant, les droits résultant des options du contrat ;</li> <li>- un passif unique représentant l'obligation de payer les loyers (y compris loyers variables, conditionnels et garanties de valeur résiduelle) et, le cas échéant, les obligations résultant des options de renouvellement si l'exercice de l'option par le preneur est probable.</li> </ul> <p>Chez le bailleur, l'approche envisagée consisterait à reconnaître :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- une créance clients (reflet du passif du preneur, cf. ci-dessus) ;</li> <li>- un passif correspondant à l'obligation de transférer au client le droit d'usage du bien tout au long du contrat, tout en conservant le bien loué à l'actif.</li> </ul>

Thème	Textes concernés	Dernier document publié	Prochaine étape	Objectifs du projet
Avantages postérieurs à l'emploi	IAS 19	<i>Discussion paper</i> (mars 2008). Depuis la publication du <i>discussion paper</i> , le projet a été scindé en deux parties	Exposé-sondage (T1 2010)	<b>Partie 1</b> : reconnaissance et présentation des variations de valeur de l'engagement au titre des avantages postérieurs à l'emploi (régimes à prestations définies) et des variations de valeur des actifs de régime, informations en annexe.
			Exposé-sondage (date de parution non planifiée)	<b>Partie 2</b> : comptabilisation des plans fondés sur des contributions avec garantie de rendement, potentiellement dans le cadre d'une revue globale de la comptabilisation des pensions.
Reconnaissance du chiffre d'affaires	IAS 11 & IAS 18	<i>Discussion paper</i> (décembre 2008)	Exposé-sondage (T2 2010)	Présenter un principe de reconnaissance du chiffre d'affaires identique pour tous les contrats conclus avec un client quelle que soit l'activité considérée (à l'exclusion des contrats d'assurance et des instruments financiers), que les contrats soient des contrats de construction, des ventes de biens ou des prestations de service.

## ➤ Autres projets

Les autres projets concernent principalement la modification de la norme IAS 37 (cf. brève IFRS dans ce numéro), les activités régulées ou encore les émissions de gaz à effet de serre, notamment.

Par ailleurs, le Cadre conceptuel fera également l'objet d'une revue complète d'ici à 2012.

## ↳ Manifestations / publications

### Cahier technique

Le cahier technique « Dépréciation des actifs non financiers à long terme - l'essentiel de la norme IAS 36 en 40 questions / réponses », publié en septembre 2009, est désormais disponible en anglais sur simple demande à l'adresse suivante [doctrine@mazars.fr](mailto:doctrine@mazars.fr).

### Arrêté des comptes 2009

L'équipe Doctrine de Mazars participera à l'animation d'un séminaire pluridisciplinaire consacré à l'arrêté des comptes. Une session est prévue à Paris le 7 janvier 2010. Ce séminaire aborde les sujets d'actualité pour la clôture 2009 tant en matière de principes comptables français qu'en matière fiscale, sociale ou droit des sociétés.

## ↳ Principaux sujets soumis à la doctrine

### Normes françaises

- Comptabilisation d'une convention d'autorisation d'occupation temporaire du domaine public ;
- Comptabilisation d'un contrat d'affacturage ;
- Traitement comptable d'une opération de portage de titres ;
- Comptabilisation d'une soulte de résiliation d'un contrat de prêt dans un établissement de crédit.

### Normes IFRS

- Comptabilisation d'un contrat de reverse factoring ;
- Retraitement des états financiers d'une entité dont la monnaie de fonctionnement devient celle d'une économie hyper inflationniste ;
- Comptabilisation des retours de marchandises ;
- Incorporation des écarts de change résultant d'un emprunt libellé en devises dans le coût d'un actif éligible ;
- Traitement comptable de la couverture de change sur un contrat long terme.

## Calendrier des prochaines réunions de l'IASB, de l'IFRIC et de l'EFRAG

### IASB

du 18 au 22 janvier 2010  
du 15 au 19 février 2010  
du 15 au 19 mars 2010

### IFRIC

les 7 et 8 janvier 2010  
les 4 et 5 mars 2010  
les 6 et 7 mai 2010

### EFRAG

du 27 au 29 janvier 2010  
du 24 au 26 février 2010  
du 30 mars au 1<sup>er</sup> avril 2010

DOCTR'in est une publication éditée par Mazars. L'objectif de cette publication est d'informer ses lecteurs de l'actualité de la comptabilité. DOCTR'in ne peut en aucun cas être assimilé, en totalité ou partiellement, à une opinion délivrée par Mazars. Malgré le soin particulier apporté à la rédaction de cette publication, Mazars décline toute responsabilité relative aux éventuelles erreurs ou omissions que cette publication pourrait contenir.

La rédaction de ce numéro a été achevée le 5 janvier 2010  
© MAZARS - janvier 2010 - Tous droits réservés