

Bertrand Perrin,
Vivendi, Responsable Normes Comptables et Projets Spéciaux
Membre de l'IFRS Interpretations Committee (IFRS IC)

IFRS IC : LES DÉCISIONS DES 12 DERNIERS MOIS

PRÉSENTATION & RÔLES

IFRS INTERPRETATIONS COMMITTEE

PRÉSENTATION

- L'IFRS Interpretations Committee (anciennement IFRIC), est le comité d'interprétation de l'IASB visant à promouvoir l'application pertinente et uniforme des normes comptables IFRS. Il a pour rôle de s'exprimer, en temps utile, sur :
 - les questions d'information financière nouvellement identifiées qui n'ont pas été spécifiquement traitées en IFRS ;
 - les questions qui donnent lieu ou qui pourraient donner lieu à des options comptables non satisfaisantes ou contradictoires.

- L'IFRS Interpretations Committee est composé de:
 - 14 membres votants (cf. tableau en page 4),
 - 1 présidente, sans droit de vote, et
 - 3 observateurs non votants:
 - Basel Committee on Banking Supervision,
 - Commission Européenne,
 - IOSCO (*International Organization of Securities Commissions*), dont les représentants sont la SEC d'une part, et en alternance, l'AMF (Marie Seiller) ou l'AFM (*Dutch Authority for the Financial Market*) d'autre part.

- Les membres votants sont nommés par les Trustees de l'IFRS Foundation pour un mandat de 3 ans, renouvelable une fois.

IFRS INTERPRETATIONS COMMITTEE

COMPOSITION DE L'IFRS INTERPRETATIONS COMMITTEE (IFRS IC)

INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING INTERPRETATIONS COMMITTEE		ORIGINES GEOGRAPHIQUES					TOTAL	
		AMERIQUES	AFRIQUE	ROYAUME-UNI	EUROPE CONTINENTALE	ASIE/OCEANIE		AUTRES
ORIGINES PROFESSIONNELLES	Régulation/ Normalisation					Jongsoo Han (Corée) (30/06/2018) Reconductible	<u>Sue Lloyd</u> (31/12/2018) Reconductible	2
	Auditeurs	Reinhard Dotzlaw (Canada) (30/06/2019) Robert Uhl (Etats Unis) (30/06/2018) Reconductible		Tony de Bell (30/06/2019) Andrew Buchanan (30/06/2019)		John O'Grady (Australie) (30/06/2018)		5
	Préparateurs	Bonnie Van Etten (Etats Unis) (30/06/2020) Carl Douglas (Brésil) (30/06/2020)	Bruce Mackenzie (Afrique du Sud) (30/06/2020)		Mikael Hagström (Suède) (30/06/2020) Martin Schloemer (Allemagne) (30/06/2019) Bertrand Perrin (France) (30/06/2019) Reconductible	Yang Zheng (Chine) (30/06/2019) Reconductible		7
	Utilisateurs	Sandra J. Peters (Etats Unis) (30/06/2018)						1
TOTAL		5	1	2	3	3	1	15 membres

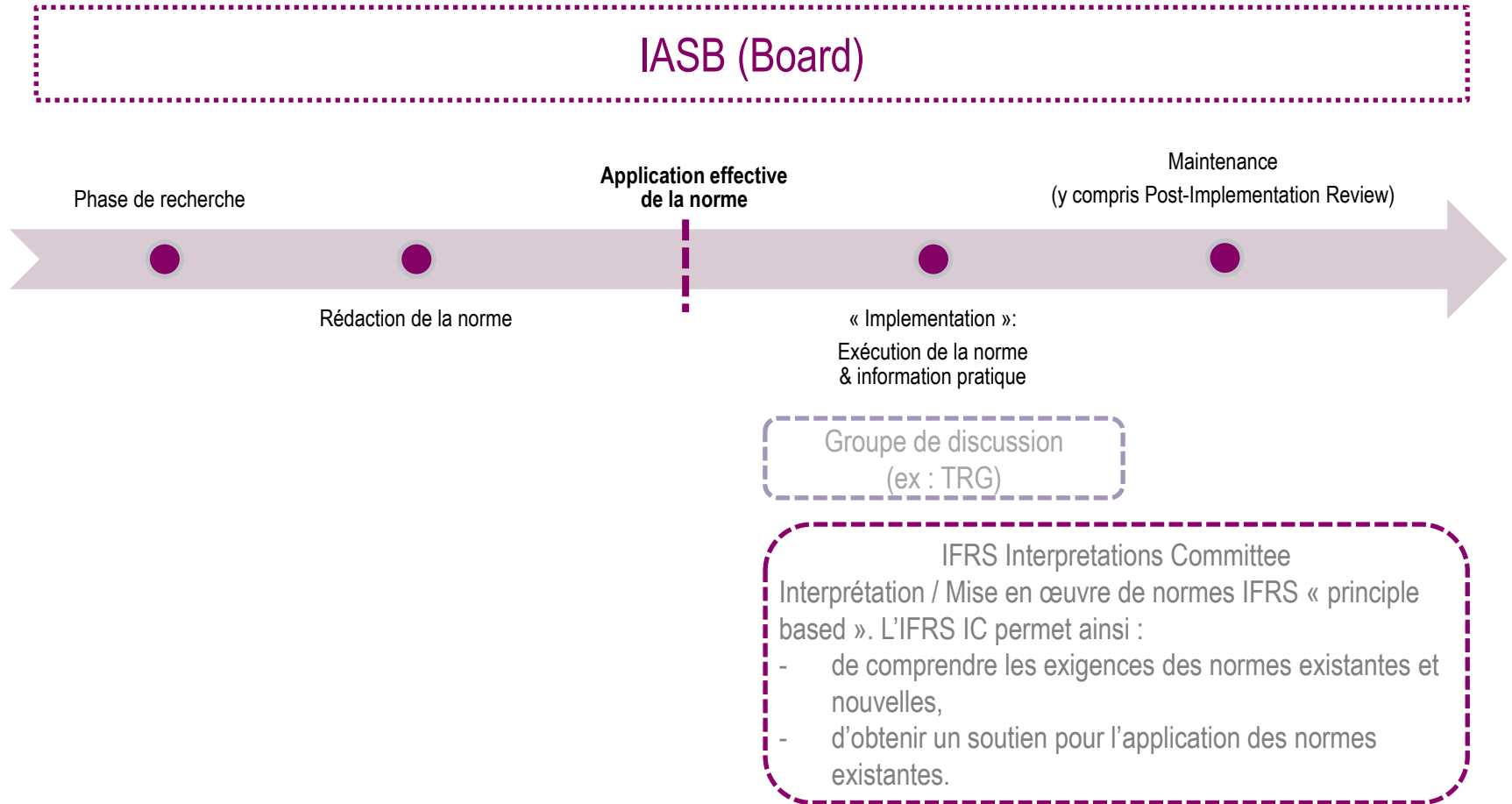
*Comité de 15 membres, dont la présidente (nom souligné), sans droit de vote

*Date d'expiration des mandats mentionnée entre parenthèses

IFRS INTERPRETATIONS COMMITTEE

RÔLES & ORGANES

- Les différents organes intervenant au cours de la vie d'une norme:



IFRS INTERPRETATIONS COMMITTEE

RÔLES

Doute sur la pratique?
Ou
Différence de pratiques ?



1 question

Possible pour n'importe
quelle partie prenante

Recherche de la part du Staff du Comité, e.g. :

- Impacts significatifs? dont la répartition géographique
- Fait appel à plusieurs acteurs (« outreach »), exemples : régulateurs locaux, auditeurs, ...

Ouvert à
commentaires pour
60 jours

Agenda decision

Norme suffisamment
claire et complète

Non pertinent:
Peut aider une
société mais
soulever plusieurs
questions chez
d'autres sociétés

« Scope » trop large

Décision, mais explique comment les principes et exigences
de la norme s'appliquent à la question posée

Narrow-scope
Standard-setting

Ouvert à
commentaires pour
90 jours minimum

Interprétation:
Rédaction par le
comité et soumis à
ratification par l'IASB

Recommandation au
Board d'amendement
de la norme.
L'IASB peut déléguer le
traitement à l'IFRS IC.

ED: Ouvert à
commentaires pour une
durée fixée par le Board

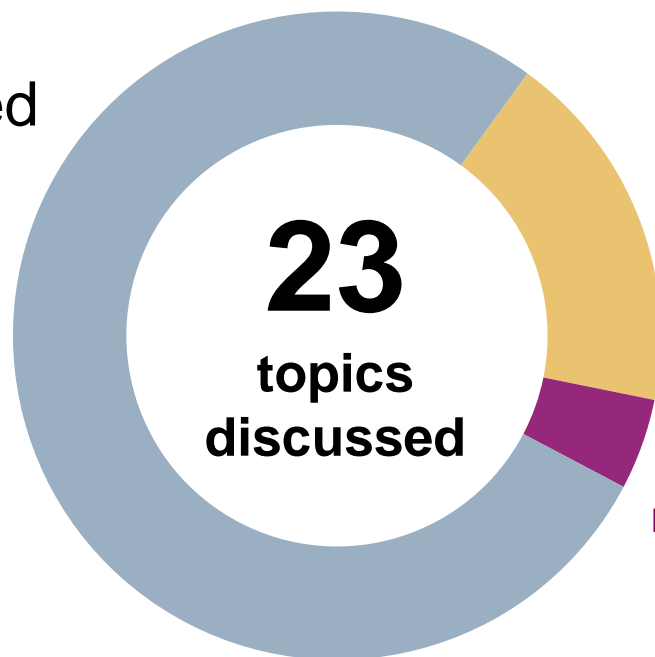
IFRS INTERPRETATIONS COMMITTEE

RÉCAPITULATIF DE L'ACTIVITÉ DES NEUF PREMIERS MOIS DE 2017

18 addressed

13 agenda decisions with explanatory material

5 amendments or additions to IFRS Standards



4 too broad for Committee

1 picked up in pipeline research projects/PIRs

1 considered by Board as part of another narrow-scope amendment

2 still to be considered by Board

1 Committee provided input on Board project

4 meetings held to date in 2017 (March, May, June and September)

ACTUALITÉS SUR LES 12 DERNIERS MOIS

IFRS INTERPRETATIONS COMMITTEE

ACTUALITÉS SUR LES 12 DERNIERS MOIS – INTERPRÉTATIONS PUBLIÉES

Normes	Proposition d'interprétation	Interprétation terminée	Date d'application	L'essentiel
IFRIC 22 - IAS 21 : Paiement d'avance en devises	Octobre 2015	Décembre 2016	1er janvier 2018	Concerne le cours de change à utiliser lors de la comptabilisation initiale dans la monnaie fonctionnelle de l'entité d'une transaction en monnaie étrangère Cf. pages 15-18
IFRIC 23 - IAS 12 : Incertitudes relatives aux traitements fiscaux	Octobre 2015	Juin 2017	1 ^{er} janvier 2019	Donne des dispositions sur la façon dont sont comptabilisées et évaluées les incertitudes associées aux traitements fiscaux retenus. Cf. pages 19-20

IFRS INTERPRETATIONS COMMITTEE

ACTUALITÉS SUR LES 12 DERNIERS MOIS – PRINCIPALES DÉCISIONS

Committee's agenda decisions	Ordre du jour	Processus terminé	Question	L'essentiel
IFRS 9 : Eligibilité de certains instruments financiers à l'option juste valeur par OCI	Mai 2017	Septembre 2017	Les variations de juste valeur d'un instrument de dette comptabilisé en instrument de capitaux propres du fait d'IAS 32 peuvent-elles être présentées en OCI ?	Un tel instrument de dette n'est pas éligible à l'exception prévue pour les instruments de capitaux propres détenus par un investisseur, car ne satisfaisant pas à la définition d'un instrument de capitaux propres.
IAS 12 / IAS 37 : Intérêts de retard et pénalités liés aux risques fiscaux	Novembre 2014	Septembre 2017	Comment comptabiliser les intérêts et pénalités liés aux risques fiscaux (IAS 12 ou IAS 37) ? Cf. page 20 pour une présentation de l'interprétation IFRIC 23.	Le management applique son jugement au traitement des intérêts de retard et pénalités liés à chaque risque fiscal, pour déterminer si IAS 12 s'applique. A défaut, le traitement comptable relève d'IAS 37. Ce jugement est à expliquer dans les notes annexes aux états financiers, lorsque significatif.

IFRS INTERPRETATIONS COMMITTEE

ACTUALITÉS SUR LES 12 DERNIERS MOIS – PRINCIPALES DÉCISIONS PROVISOIRES (1/2)

Committee's tentative agenda decisions	Ordre du jour	Dernières mises à jour	Question	L'essentiel
IAS 28 - Acquisition d'une entreprise associée ou d'une JV par une entité sous contrôle commun	Mars 2016	Septembre 2017	Comment comptabiliser l'acquisition d'une entreprise associée ou d'une JV par une entité sous contrôle commun ?	Sujet renvoyé à l'IASB
IAS 37 (/IFRS15) - Coûts pris en considération pour apprécier si un contrat est un contrat onéreux	Juin 2017	Septembre 2017	Quels coûts prendre en compte pour évaluer le montant d'une provision relative à un contrat déficitaire entrant dans le champ d'application d'IFRS 15 ?	Après avoir envisagé deux approches (coûts marginaux et coûts complets), l'IFRS IC n'a pas conclu sur ce sujet, mais a demandé au staff des recherches complémentaires, qui seront discutées à l'IFRS IC meeting de novembre 2017.

IFRS INTERPRETATIONS COMMITTEE

ACTUALITÉS SUR LES 12 DERNIERS MOIS – PRINCIPALES DÉCISIONS PROVISOIRES (2/2)

Committee's tentative agenda decisions	Ordre du jour	Dernières mises à jour	Question	L'essentiel
IFRS 3 - Acquisition d'un groupe d'actifs qui ne constitue pas un « business »	Juin 2017	Juin 2017	Comment comptabiliser l'acquisition d'un groupe d'actifs qui ne constitue pas un « business » et qui inclut notamment des instruments financiers ?	Choix de méthode comptable : appliquer la norme qui requiert une comptabilisation initiale de l'instrument financier à la juste valeur (e.g. IFRS 9 ou IAS 40), ou IFRS 3 avec une évaluation au coût fondé sur les justes valeurs relatives des actifs et passifs acquis à la date d'acquisition
IFRS 15 - Mode de comptabilisation du chiffre d'affaires sur un type de contrat immobilier spécifique au marché brésilien	Septembre 2017	Septembre 2017	Un promoteur immobilier brésilien peut-il reconnaître le chiffre d'affaires à l'avancement ?	Non, car, dans le contexte particulier de la jurisprudence locale, le promoteur ne dispose pas, en cas de résiliation par le client, d'un droit exécutoire au paiement de la valeur des travaux réalisés à date. (Application d'IFRS 15.35 (c))

IFRS INTERPRETATIONS COMMITTEE

ACTUALITÉS SUR LES 12 DERNIERS MOIS – PRINCIPALES AUTRES DISCUSSIONS (1/2)

Autres sujets	Ordre du jour	Dernières mises à jour	Question	L'essentiel
IFRS 9 – Echange ou modification de dette (renvoi au Board de l'IASB)	Novembre 2016	Juin 2017	Comment comptabiliser un échange ou une modification de dette évaluée au coût amorti et qui ne résulte pas en une décomptabilisation de la dette lors de l'application d'IFRS 9 ?	La dette est réévaluée à la date de la modification avec les nouveaux flux attendus, mais actualisés au taux effectif d'origine. La différence de valeur est comptabilisée directement en P&L. Clarification apportée dans les « Basis for Conclusions » d'IFRS 9.
IAS 8 - Changements de méthode comptable qui résultent de décisions de l'IFRS IC (décision du Board – amendement norme)	Juin 2017	Juin 2017 (et Septembre 2017 pour l'IASB)	Comment traiter les changements de méthode comptable qui résultent de décisions de l'IFRS IC ? (correction d'erreur ou un changement de méthode comptable volontaire) L'IFRS IC a été consulté par l'IASB, pour recueillir son avis.	L'IASB devrait décider d'amender IAS 8 afin de spécifier que lorsqu'une entité change de méthode comptable suite à une décision de l'IFRS IC, il convient d'apprécier : 1) s'il s'agit d'une correction d'erreur, 2) si ce n'est pas le cas, il s'agit alors d'un changement de méthode comptable volontaire. L'entité serait dispensée d'application rétrospective non seulement lorsque c'est impraticable (IAS 8 actuel), mais aussi si les coûts sont trop élevés par rapport aux bénéfices attendus.

IFRS INTERPRETATIONS COMMITTEE

ACTUALITÉS SUR LES 12 DERNIERS MOIS – PRINCIPALES AUTRES DISCUSSIONS (2/2)

Autres sujets	Ordre du jour	Dernières mises à jour	Question	L'essentiel
IFRS 9 - clause de remboursement anticipé prévoyant une compensation négative (décision du Board)	Novembre 2016	Octobre 2017 (amendement à la norme publié par l'IASB le 12 octobre 2017)	Un instrument d'emprunt (actif financier) assorti de modalités contractuelles incluant une option de remboursement anticipé, assorti d'une pénalité, peut-il remplir la condition SPPI d'IFRS 9 ?	L'IASB a amendé IFRS 9. Certains actifs financiers pourraient ainsi être évalués au coût amorti ou à la juste valeur par OCI si le remboursement anticipé représente le principal restant dû et les intérêts y afférents, ce qui peut comprendre un supplément raisonnable pour compenser la résiliation avant terme du contrat (pénalité), conformément à IFRS 9.B4.1.11(b).

IFRIC 22 : PRÉSENTATION DE L'INTERPRÉTATION

IFRIC 22

INTERPRÉTATION D'IAS 21 – PAIEMENTS D'AVANCE EN DEVISES

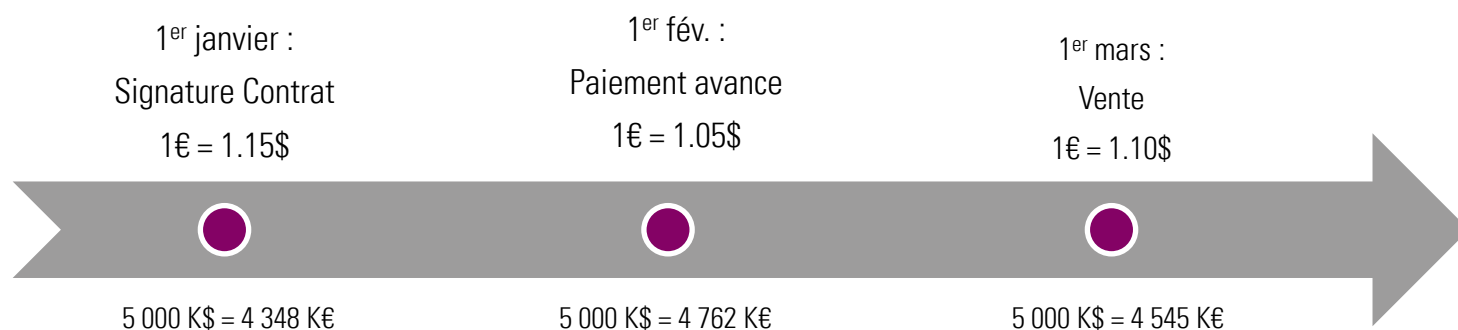
- Enjeu : Quel cours de change utiliser pour comptabiliser une transaction en devise qui a donné lieu préalablement au paiement d'une avance (le taux de l'avance ou le taux spot de la transaction) ?
- Scope : Chiffre d'affaires; mais pas uniquement : achat (OPEX), immobilisation (CAPEX)...
- Principe : Comptabilisation au taux de l'avance
 - Comptabilisation de la transaction au taux du paiement de l'avance. La date de la transaction est définie comme la première date entre :
 - La date de la comptabilisation initiale du paiement d'avance (à l'actif ou au passif), et
 - La date à laquelle l'actif, la charge ou le produit (ou une partie) est comptabilisé dans les états financiers.
- En pratique : Cela pourra conduire à utiliser plusieurs taux de change pour une seule transaction
 - Si l'avance porte sur une partie seulement du montant de la transaction, celle-ci sera enregistrée au taux de l'avance à hauteur du montant de l'avance et au taux spot sinon,
 - Si la transaction est comptabilisée par étape, alors une date de transaction est définie à chaque étape et donc plusieurs taux de change peuvent être utilisés.

IFRIC 22

INTERPRÉTATION D'IAS 21 – PAIEMENTS D'AVANCE EN DEVISES

■ Exemple

- Vente par une société française (devise fonctionnelle euro) pour 5 000 K\$
- Contrat signé le 1^{er} janvier, prévoit le versement d'une avance de 5 000 K\$ le 1^{er} février
- Vente effective le 1^{er} mars



- Aujourd'hui, 2 pratiques de place cohabitent (cf. page suivante la comptabilisation pour les sociétés présentant un compte de résultat par destination)

IFRIC 22

INTERPRÉTATION D'IAS 21 – PAIEMENTS D'AVANCE EN DEVISES



	Paramétrage ERP par défaut	IFRIC 22																																
1,15	1er janvier : Date de signature du contrat																																	
	<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">Bilan</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Cash</td> <td>0 0</td> </tr> <tr> <td>Avance reçue</td> <td>0 0</td> </tr> </tbody> </table> <p><i>Engagement hors bilan</i></p>	Bilan		Cash	0 0	Avance reçue	0 0	<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">Bilan</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Cash</td> <td>0 0</td> </tr> <tr> <td>Avance reçue</td> <td>0 0</td> </tr> </tbody> </table>	Bilan		Cash	0 0	Avance reçue	0 0																				
Bilan																																		
Cash	0 0																																	
Avance reçue	0 0																																	
Bilan																																		
Cash	0 0																																	
Avance reçue	0 0																																	
1,05	1er février : Encaissement avance																																	
	<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">Bilan</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Cash</td> <td>5 000 4 762</td> </tr> <tr> <td>Avance reçue</td> <td>5 000 4 762</td> </tr> </tbody> </table>	Bilan		Cash	5 000 4 762	Avance reçue	5 000 4 762	<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">Bilan</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Cash</td> <td>5 000 4 762</td> </tr> <tr> <td>Avance reçue</td> <td>5 000 4 762</td> </tr> </tbody> </table>	Bilan		Cash	5 000 4 762	Avance reçue	5 000 4 762																				
Bilan																																		
Cash	5 000 4 762																																	
Avance reçue	5 000 4 762																																	
Bilan																																		
Cash	5 000 4 762																																	
Avance reçue	5 000 4 762																																	
1,10	1er mars : Vente																																	
	<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">Bilan</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Créances</td> <td>5 000 4 545</td> </tr> <tr> <td>Cash</td> <td>4 762</td> </tr> <tr> <td>Avance reçue</td> <td>5 000 4 762</td> </tr> </tbody> </table> <table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">Compte de résultat</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Chiffre d'affaires</td> <td>5 000 4 545</td> </tr> <tr> <td>Résultat change (EBIT)</td> <td>216</td> </tr> <tr> <td>TOTAL</td> <td>4 762</td> </tr> </tbody> </table> <p><i>Enregistrement CA au taux spot</i> <i>Résultat de change déterminé lors du lettrage de la créance client avec l'avance reçue</i></p>	Bilan		Créances	5 000 4 545	Cash	4 762	Avance reçue	5 000 4 762	Compte de résultat		Chiffre d'affaires	5 000 4 545	Résultat change (EBIT)	216	TOTAL	4 762	<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">Bilan</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Créances</td> <td>5 000 4 762</td> </tr> <tr> <td>Cash</td> <td>4 762</td> </tr> <tr> <td>Avance reçue</td> <td>5 000 4 762</td> </tr> </tbody> </table> <table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">Compte de résultat</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Chiffre d'affaires</td> <td>5 000 4 762</td> </tr> <tr> <td>Résultat change (EBIT)</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>TOTAL</td> <td>4 762</td> </tr> </tbody> </table> <p><i>Enregistrement CA au taux de l'avance</i></p>	Bilan		Créances	5 000 4 762	Cash	4 762	Avance reçue	5 000 4 762	Compte de résultat		Chiffre d'affaires	5 000 4 762	Résultat change (EBIT)	0	TOTAL	4 762
Bilan																																		
Créances	5 000 4 545																																	
Cash	4 762																																	
Avance reçue	5 000 4 762																																	
Compte de résultat																																		
Chiffre d'affaires	5 000 4 545																																	
Résultat change (EBIT)	216																																	
TOTAL	4 762																																	
Bilan																																		
Créances	5 000 4 762																																	
Cash	4 762																																	
Avance reçue	5 000 4 762																																	
Compte de résultat																																		
Chiffre d'affaires	5 000 4 762																																	
Résultat change (EBIT)	0																																	
TOTAL	4 762																																	

IFRIC 23 : PRÉSENTATION DE L'INTERPRÉTATION

IFRIC 23

IAS 12 : INCERTITUDE RELATIVE AUX TRAITEMENTS FISCAUX

■ Enjeu:

- Comment déterminer le bénéfice imposable (perte fiscale), les bases fiscales, les pertes fiscales inutilisées, les crédits d'impôt non utilisés et les taux d'imposition, en cas de:
 - litiges non résolus avec les autorités fiscales concernant l'impôt sur le revenu
 - l'incertitude quant à l'acceptabilité juridique d'un traitement fiscal.

■ Principe de l'interprétation:

- Risque de détection à 100%: Une entité doit supposer que l'autorité fiscale examinera les montants déclarés et aura pleine connaissance de toutes les informations pertinentes à son enquête
- Evaluation en fonction de la probabilité que l'administration fiscale accepte le traitement fiscal utilisé:
 - Probable: évaluation des actifs/passifs d'impôts conformes aux éléments retenus dans les déclarations fiscales
 - Improbable: évaluation des impôts selon l'approche la plus prédictive de la résolution de l'incertitude
 - Montant le plus probable (e.g. quand issue binaire), ou
 - Valeur attendue (moyenne pondérée des scénarios possibles)
 - Cohérence des jugements / estimations lorsque l'incertitude affecte à la fois les impôts exigibles et différés
- Changement d'estimation: L'entité doit réviser ses jugements et ses estimations si les faits et les circonstances changent ultérieurement (prescription ou résultat d'un contrôle fiscal)
- Unité de compte: évaluation individuelle ou collective des risques
 - Les estimations peuvent être faites pour chaque incertitude de façon indépendante, ou collectivement pour un groupe de traitements fiscaux dans le cas où le règlement d'une incertitude affecte ou est affecté par un autre traitement fiscal incertain