

## État des lieux

## L'actualité des normes IAS avec LGB Finance



**SYLVIE LÉPICIER**  
Associé



**RAYMOND CHHENG**  
Consultant

**L'actualité des normes IAS a été particulièrement riche au cours des derniers mois.** Alors que l'IASB publiait des exposés sondages en vue d'amender les normes IAS 39, IFRS 3 et IAS 19, l'IFRIC publiait, de son côté, quatre projets d'interprétation. Autant de sujets auxquels vient s'ajouter la difficile ratification de l'IAS 39 par l'Union européenne.

De ce fait, les résultats des délibérations du 9 juillet 2004 — cinq voix pour, six voix contre — n'ayant pu faire pencher la balance ni d'un côté ni de l'autre, la position neutre fut adoptée.

Actuellement, la position proposée par la Commission européenne est une ratification partielle de la norme sur les instruments financiers. Elle supposerait la modification de deux sections respectivement relatives à la comptabilité de couverture pour les dépôts et à l'option de juste valeur. Une position qu'a soutenue l'ARC lors de sa réunion du 8 septembre et qu'il confirmera le 1<sup>er</sup> octobre. Ce choix n'est pas sans susciter des réactions. Certains dénoncent le risque, déjà exprimé par la Fédération des experts comptables européens, d'aboutir à deux versions distinctes des IFRS : l'une issue de l'IASB, et l'autre propre à l'Europe.

Par ailleurs, l'IASB a publié récemment plusieurs exposés sondages sur les thèmes suivants :

- comptabilisation d'un *cash flow hedge* sur une transaction intragroupe prévue (applicable en 2006) ;
- transition et enregistrement initial des instruments financiers (applicable en 2005) ;
- garanties financières et contrats d'assurance-crédit (concerne entre autres les engagements de crédits, applicable en 2006) ;

– information à fournir en annexe sur les instruments financiers (applicable en 2007). □

### IFRS 3 – Regroupements d'entreprises

*Cet exposé sondage propose d'amender la nouvelle norme IFRS 3 publiée le 31 mars 2004 en remplacement de l'ancienne norme IAS 22 « Regroupements d'entreprises ».*

*Le projet d'amendement inclurait les regroupements d'entreprises de deux catégories d'entités jusqu'alors exclues du périmètre d'application de la norme :*

- les regroupements impliquant deux ou plusieurs entités mutuelles,
- les regroupements impliquant des entités regroupées contractuellement sans obtention d'intérêts (cas par exemple des dual listed companies, c'est-à-dire deux entreprises dont la gestion est unifiée, mais qui conservent leur indépendance juridique et sont cotées distinctement).

■ Jusqu'à présent, du fait de leur exclusion du périmètre, ces entités continuaient à appliquer l'ancienne norme IAS 22. En les intégrant dans le champ de l'IFRS 3, le texte requiert que, dorénavant, leur soit appliquée la méthode du coût d'acquisition.

Cette version révisée de l'IFRS 3 serait applicable pour tout regroupement d'entreprises intervenant à

### IAS 39 – Instruments financiers : comptabilisation et évaluation

*Publiée en décembre 2003 et révisée en mars 2004, la norme IAS 39, qui doit être ratifiée pour permettre son application au sein de l'Union européenne, a suscité et suscite encore de nombreuses polémiques au sein des différentes instances européennes.*

■ Alors que l'ARC maintient sa position favorable quant à la ratification de l'IAS 39, l'EFRAG – chargé de conseiller et d'interpréter les normes pour la Commission européenne – a décidé de n'émettre aucune recommandation relative à cette ratification. Dans le premier cas, sur les 25 États membres composant le Comité de l'ARC, seuls quatre pays, dont la France, ont défendu une position négative vis-à-vis de l'IAS 39 et six autres se sont abstenus. Le cas de l'EFRAG est plus singulier car si la majorité simple suffit à valider une recommandation de ratification, celle des deux tiers est nécessaire pour valider une recommandation négative.

partir du 31 mars 2004. Enfin, toute application rétrospective avant cette date est autorisée mais est conditionnée par l'obtention des informations nécessaires à la date historique du regroupement d'entreprises. □

## IAS 19 – Avantages au personnel

Cet exposé sondage propose d'amender la norme IAS 19 « Avantages au personnel ». La date d'application effective de la version amendée de la norme est prévue pour le 1<sup>er</sup> janvier 2006.

■ Les amendements proposés par cet exposé sondage concernent trois domaines :

- **La comptabilisation des gains et pertes sur écarts actuariels.**

La norme actuelle indique que les gains (ou les pertes) sont comptabilisés soit de manière différée selon la méthode du corridor, soit plus rapidement. Le projet d'amendement, inspiré de la norme britannique FRS 17, suggère que les entités qui choisiraient d'enregistrer la totalité des écarts actuariels immédiatement soient autorisées à les faire apparaître sur un état financier dédié et séparé du compte de résultat, avec un impact en capitaux propres.

- **Les régimes de groupes.** La norme actuelle stipule que les régimes à prestations définies agréant les actifs de plusieurs entités contrôlées par une même entité ne sont pas des régimes multi-employeurs (ces derniers sont comptabilisés comme des régimes à cotisations définies). Le projet d'amendement propose une exception si les trois critères suivants sont satisfaits : l'entité est une mère produisant des rapports conformes aux IFRS ou est une filiale détenue à 100 % par une mère produisant des rapports conformes aux IFRS ; aucun instrument de dettes ou de capitaux propres de l'entité n'est échangé sur un marché public ; l'entité n'est pas en attente d'une autori-

sation auprès d'une commission boursière permettant une émission publique.

- **Les annexes.** L'exposé sondage propose que, dans le cas des régimes à prestations définies, soient mentionnées en annexes des informations supplémentaires sur les tendances évolutives des actifs et passifs ainsi que sur les hypothèses retenues dans les modèles de prévisions. Enfin, le texte propose de compléter la partie sur les annexes afin de rapprocher ses exigences de celles de la norme américaine SFAS 132 « Employers » disclosures about pensions and other postretirement benefits. □

## Publications de l'IFRIC

L'IFRIC a publié, de son côté, pour commentaires, trois nouveaux projets d'interprétations ainsi qu'un projet d'amendement d'interprétation.

■ Ces projets d'interprétations concernent :

- **les régimes multi-employeurs (IFRIC D6).** Ce texte explicite les critères de définition d'un régime multi-employeurs ainsi que le mode de comptabilisation à appliquer (prestations définies ou cotisations définies) selon la disponibilité de l'information.

- **Les entités ad hoc (IFRIC D7-SIC 12).** Cet amendement, qui fait suite à la publication de l'IFRS 2, retirerait du périmètre de SIC 12 les régimes à prestations définies

postérieurs à l'emploi et les autres avantages à long terme inclus dans l'évaluation des obligations à payer au titre des régimes à prestations définies. Il inclut dans son périmètre les régimes dénoués par remise d'instruments de capitaux propres (plans de stock-option...).

- **Les parts dans les entités coopératives (IFRIC D8).** Ce projet définit les principes de classement des instruments émis à destination des membres des entités coopératives. Il propose de classer ces instruments en capitaux propres si l'entité possède le droit inconditionnel de refuser le rachat des titres. Ce refus de rachat peut également être dû à une obligation légale, réglementaire ou au document de gouvernance. Dans le cas contraire, ces parts sont classées en dettes. Dans ce cas, le montant comptabilisé en dettes est égal au montant maximum que l'entreprise accepte de payer au titre de ce rachat. Ce plafond est défini soit par la loi en vigueur, soit par le document de gouvernance.

- **Les régimes d'avantages au personnel à rendement garanti.** Le texte précise que ces derniers sont des régimes à prestations définies et propose un guide d'application quant à la comptabilisation d'une garantie d'un rendement fixe et à la comptabilisation d'un avantage dépendant du rendement futur d'un actif. Le traitement d'une combinaison des deux éléments précédents est également expliqué. ■

## Planning officiel de l'IASB (mis à jour le 23 août 2004)

	2004		2005	
	T3	T4	T1	...
Instruments financiers : option de juste valeur et comptabilisation initiale		IFRS		
Instruments financiers – Comptabilisation des <i>cash flow hedges</i> sur opérations intragroupes anticipées			IFRS	
Instruments financiers et contrats d'assurance — Garanties financières et assurance crédit			IFRS	
Instruments financiers – Annexes	ED			IFRS
Instruments financiers – Instruments soumis à une option de vente à la juste valeur				ED
Regroupements d'entreprises – Périmètre		IFRS		
Regroupements d'entreprises – Phase II. Méthode du coût d'acquisition		ED		IFRS
Exploration et évaluation des ressources minérales		IFRS		
Contrats d'assurance – Phase II				*
Consolidation et entités ad hoc				*
Projet de convergence avec le FASB – IAS 37 et IAS 12		ED		IFRS
Projet de convergence court terme – Projet sur les avantages du personnel		IFRS		
Projet de convergence court terme – Projet d'amendement/remplacement de l'IAS 20		ED		IFRS
IFRS pour les PME				ED

\* à déterminer.