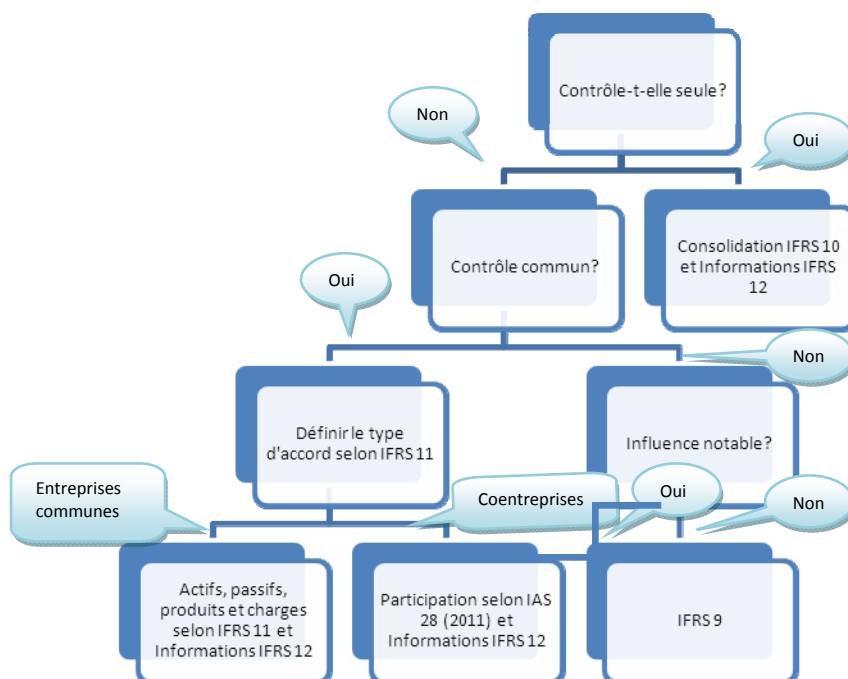


Vos rubriques	Nouveau corps de Normes IFRS sur la consolidation et le contrôle
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Nouveau corps de Normes IFRS sur la consolidation et le contrôle</li> <li>• Travaux en cours à l'ANC</li> <li>• En bref...</li> <li>• A lire ou à voir...</li> </ul>	<p>L'IASB a publié le 12 mai 2011 un ensemble de normes IFRS dont le thème central est la consolidation et le contrôle ; les normes – IFRS 10 « Etats financiers consolidés », IFRS 11 « Partenariats », IFRS 12 « Informations à fournir sur les intérêts dans d'autres entités » ainsi que les amendements apportés à IAS 27 nouvellement intitulée "Etats financiers individuels" et à IAS 28 renommée "Participations dans des entreprises associées et dans des coentreprises" forment dorénavant le nouvel ensemble de normes à utiliser lorsqu'une entité a des intérêts dans une autre entité et selon qu'elle détient ou non le contrôle.</p> <p>Il convient de préciser qu'aucune de ces normes n'a jusqu'à présent été adoptée par l'Union européenne.</p>

■ Nouveau corps de Normes IFRS sur la consolidation et le contrôle ■

Le diagramme suivant publié par l'IASB (en anglais) présente l'interaction entre ces diverses normes et l'application devant en découler :



■ IFRS 10 « Etats financiers consolidés »

IFRS 10 "Etats financiers consolidés" et la version amendée (2011) d'IAS 27 dorénavant intitulée "Etats financiers individuels" remplacent [IAS 27 actuel](#) "Etats financiers consolidés et individuels" et [SIC - 12 "Consolidation - Entités ad hoc"](#).

IFRS 10 introduit un modèle unique de contrôle qui s'applique à toutes les entités, sans égard à la nature des liens avec l'entité (i.e. que l'entité soit contrôlée à travers des droits de vote des investisseurs ou à travers d'autres accords contractuels tels qu'il est courant dans les entités structurées). Selon IFRS 10, la définition du contrôle comporte trois éléments : 1) le pouvoir sur l'entité 2) l'exposition ou le droit à des rendements variables en raison des liens avec l'entité, 3) la capacité d'exercer le pouvoir sur l'entité de manière à influencer sur le montant des rendements pouvant être obtenus.

Cette approche est fondée sur une série d'indicateurs détaillés de contrôle sans qu'une hiérarchie soit établie ; le préparateur des comptes devra utiliser son jugement dans l'analyse des faits et circonstances pour évaluer le contrôle. Par exemple, pour déterminer si un investisseur détient le pouvoir sur une entité détenue, les facteurs suivants devront être analysés :

- l'objectif et la structure de l'entité ;
- les activités pertinentes de l'entité et la façon dont les décisions sont prises ;
- la détention de droits effectifs donnant la capacité actuelle de diriger les activités pertinentes ;
- l'exposition de l'investisseur aux rendements variables et le pouvoir d'influer sur le montant de ces rendements ;

- les relations de l'investisseur avec les autres parties.

Concernant IAS 27, les règles relatives aux états financiers individuels demeurent globalement inchangées et font partie de la version amendée (2011) d'IAS 27. Les parties relatives aux « états financiers consolidés » d'IAS 27 et l'interprétation concernant la consolidation des entités ad hoc (SIC-12) font désormais partie d'IFRS 10. Lorsque la conclusion sur le contrôle est modifiée par le passage d'IAS 27 ou de SIC-12 à IFRS 10, l'application est rétrospective ; des dispositions ont été introduites si elle ne s'avère pas possible.

#### ▪ IFRS 11 « Partenariats »

La nouvelle norme IFRS 11 "Partenariats" annule et remplace [IAS 31 "Participation dans des coentreprises"](#) et [SIC - 13 "Entités contrôlées conjointement - Apports non monétaires par des coentrepreneurs"](#). Le partenariat est défini par IFRS 11 comme étant une entreprise sur laquelle deux parties ou plus exercent un contrôle conjoint. Le § 7 d'IFRS 11 précise que le contrôle conjoint n'existe que lorsque le consentement unanime des parties partageant le contrôle est requis pour prendre des décisions sur les activités pertinentes. L'entité doit déterminer le type de partenariat auquel elle participe, le classement étant fonction des droits et des obligations des parties à l'entreprise. La nouvelle norme établit donc deux catégories de partenariat desquelles découlera le modèle de comptabilisation à appliquer, soit:

- *une entreprise commune* : les parties exerçant un contrôle conjoint sur l'entreprise (désignées « coparticipants ») ont des droits sur les actifs et des obligations au titre des passifs relatifs à celle-ci ; le coparticipant comptabilisera sa quote-part des actifs, passifs, produits et charges,
- *une coentreprise* : les parties exerçant un contrôle conjoint sur l'entreprise (désignées « coentrepreneurs ») ont des droits sur l'actif net de celle-ci ; le coentrepreneur comptabilisera sa quote-part à titre de participation selon la méthode de la mise en équivalence conformément à IAS 28 (version 2011). L'option de consolidation proportionnelle prévue dans IAS 31 n'a pas été retenue.

Lorsque le partenariat n'est pas structuré sous forme d'entité juridique distincte, IFRS 11 indique clairement que c'est une entreprise commune. Dans ce cas, l'accord contractuel établit les droits des parties sur les actifs, et leurs obligations au titre des passifs relatifs à l'entreprise, ainsi que leurs droits sur les produits correspondants et leurs obligations au titre des charges correspondantes. Dans le cas où il existe une entité distincte, la forme juridique de l'entité distincte, les stipulations de l'accord contractuel ainsi que les autres faits et circonstances pertinents devront être analysés pour déterminer si les parties ont des droits sur l'actif net de l'entreprise pour déterminer s'il s'agit d'une coentreprise. En conséquence, l'existence d'une entité distincte est une condition nécessaire mais non suffisante pour qu'un partenariat soit considéré comme une coentreprise.

Concernant les états financiers individuels, les entreprises communes sont comptabilisées de la même manière que dans les états financiers consolidés. Pour les coentreprises, elles sont comptabilisées dans les états financiers individuels du coentrepreneur au coût ou conformément à l'IFRS 9 « Instruments financiers ».

En dernier lieu, IFRS 11 s'applique à toutes les parties qui participent à un partenariat, et non seulement à celles qui exercent un contrôle conjoint. Cette partie qui participe à une coentreprise et qui n'exerce ni le contrôle conjoint ni une influence notable appliquera IFRS 9 « Instruments financiers » dans ses états financiers individuels (voir diagramme ci-dessus).

Des modifications limitées ont été apportées à IAS 28 (2011), principalement pour être conforme aux modifications apportées par la publication d'IFRS 10, 11 et 12. Cette nouvelle version d'IAS 28 est dorénavant intitulée "Participation dans des entreprises associées et coentreprises" et remplace [IAS 28 actuel "Participation dans des entreprises associées"](#).

#### ▪ IFRS 12 « Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités »

La nouvelle norme IFRS 12 "Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités" intègre, dans une seule norme, les informations à fournir relatives aux participations dans des filiales, dans des accords conjoints, dans des entreprises associées et dans des entités structurées.

#### ▪ Date d'application

La date d'application prévue par l'IASB pour ces nouvelles normes et les versions amendées concerne les périodes ouvertes à compter du 1er janvier 2013. L'application anticipée est permise pourvu que l'ensemble des normes sur la consolidation soit également appliqué. Ces cinq normes (IFRS 10, 11 et 12, IAS 27 (2011) et IAS 28 (2011)) ne sont pas adoptées à ce jour par l'Union européenne.

#### ▪ A venir

Dans le cadre de ce projet « consolidation », l'IASB a publié le 25 août un exposé-sondage qui définit les sociétés d'investissement et introduit des modifications concernant la consolidation des entreprises détenues par des sociétés d'investissement. [Pour en savoir plus.](#)

Sujet	Objectif	Avancement des travaux
<b>Normes comptables internationales</b>		
Instruments financiers : présentation, comptabilisation, évaluation, information à fournir (IAS 32 – IAS 39 – IFRS 7 – IFRS 9)	<p>Suivi des travaux de l'IASB &gt; Exposé-sondage « <i>compensation des actifs et des passifs financiers</i> » de l'IASB (ED/2011/1) (fin des commentaires le 28 avril 2011)</p> <p>Phase II – Principes de dépréciation &gt; Exposé-sondage « <i>Financial instrument : amortised cost and impairment</i> » de l'IASB (ED/2009/12)</p> <p>&gt; Supplément à l'exposé-sondage « <i>Financial instrument : amortised cost and impairment</i> » de l'IASB (ED/2009/12) (fin des commentaires le 1<sup>er</sup> avril 2011)</p> <p>Phase III – Opérations de couverture &gt; Exposé-sondage « <i>Hedge accounting</i> » de l'IASB (ED/2010/13) (fin des commentaires le 9 mars 2011)</p>	<p>Réponse à l'exposé-sondage (ED/2011/1) de l'IASB le 14 avril 2011</p> <p>Réponse à l'exposé-sondage (ED/2009/12) de l'IASB le 4 juin 2010</p> <p>Réponse à l'exposé-sondage (supplément à l'ED 2009/12) le 30 mars 2011</p> <p>Réponse à l'exposé-sondage (ED/2010/13) de l'IASB le 7 mars 2011</p>
Contrats de location	Suivi des travaux de l'IASB > Exposé-sondage « <i>Leases</i> » de l'IASB (ED/2010/9) (fin des commentaires le 15 décembre 2010)	Réponse à l'exposé-sondage (ED/2010/9) de l'IASB le 24 décembre 2010
Contrats d'assurance	Suivi des travaux de l'IASB > Exposé-sondage « <i>Insurance contracts</i> » de l'IASB (ED/2010/8) (fin des commentaires le 30 novembre 2010)	Réponse à l'exposé-sondage (ED/2010/8) de l'IASB le 13 janvier 2011
Reconnaissance des produits	Suivi des travaux de l'IASB	En cours
Paiements fondés sur des actions (IFRS 2)	Propositions de révision d'IFRS 2 par l'ANC aux NSS (National standard setters), groupe de travail et de réflexions de l'IASB	En cours
Consolidation et Regroupement d'entreprises	Suivi des travaux de l'IASB	« En veille »
Avantages postérieurs à l'emploi	Suivi des travaux de l'IASB	« En veille »
Présentation des états financiers	Suivi des travaux de l'IASB Suivi des travaux du groupe européen PAAInE de l'EFRAG	« En veille »
Cadre conceptuel	Suivi des travaux de l'IASB	« En veille »
IFRS pour PME	Suivi des travaux de l'IASB, de la Commission européenne et de l'EFRAG	« En veille »
<b>Normes comptables françaises</b>		
Simplifications du droit comptable	<p><i>Au niveau national</i> Développement d'une annexe selon un modèle abrégé (Art. 55 - Loi de simplification et d'amélioration de la qualité du droit du 17 mai 2011)</p> <p><i>Au niveau européen</i> Suivi des travaux de la Commission européenne sur la simplification et la modernisation des 4e (comptes individuels) et 7e (comptes consolidés) directives comptables</p>	Règlement ANC n° 2011-02 du 9 juin 2011 relatif au modèle abrégé d'annexe des comptes annuels (en cours d'homologation)
Organismes paritaires collecteurs (OPCA)	Mise à jour du plan comptable des OPCA	Règlement ANC n° 2011-01 du 9 juin 2011 relatif au plan comptable applicable aux organismes paritaires collecteurs de la formation professionnelle continue (en cours d'homologation)
Opérations sur le capital	Comptabilisation des opérations conduisant à des variations de capital	En cours
Instruments financiers	Comptabilisation des instruments financiers et des opérations de couverture dans les comptes individuels et les comptes consolidés en normes comptables françaises	En cours

Quotas d'émission de CO2 et instruments assimilés	Traitement des quotas d'émission de CO2 en normes comptables françaises	En cours
Impôts et taxes	Comptabilisation des autres impôts, taxes et versements assimilés dans les comptes individuels et consolidés <ul style="list-style-type: none"> <li>- Définition du fait générateur en comptabilité des impôts, taxes et versements assimilés autres que l'impôt sur les bénéfices</li> <li>- Détermination de critères permettant une différenciation entre les impôts et les taxes comptabilisés en comptes de tiers</li> </ul>	« En veille » Note d'information de l'ANC du 16 mai 2011 – Avancement des travaux « Impôts, taxes et versements assimilés » pour l'établissement des comptes individuels et consolidés »
Actifs	Analyse de différentes questions soulevées, relatives à la comptabilisation des actifs en normes comptables françaises	« En veille »

## ■ En bref ■

### XXI<sup>e</sup> Assises de la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes

Les XXI<sup>e</sup> Assises nationales de la CNCC se tiendront au CNIT Paris-La Défense, le 1<sup>er</sup> et 2 décembre 2011. Pour en savoir plus, consulter le [site Internet de la CNCC](#).

### 66<sup>e</sup> Congrès de l'Ordre des Experts-Comptables

Le 66<sup>e</sup> Congrès de l'OEC « Experts-comptables & TPE, pour une dynamique de croissance » se tiendra à Marseille, du 13 au 15 octobre 2011. Pour connaître le [programme et s'y inscrire](#).

### La CNCC a publié en juillet 2011 quatre notes d'information complémentaires disponibles sur le Portail de la CNCC

- NI V. Les interventions du commissaire aux comptes relatives aux opérations concernant le capital social et les émissions de valeurs mobilières - Tome 3 : Augmentation du capital par émission d'actions ordinaires avec suppression du droit préférentiel de souscription;
- NI V. Les interventions du commissaire aux comptes relatives aux opérations concernant le capital social et les émissions de valeurs mobilières - Tome 4 : Régimes d'accès au capital en faveur des salariés ;
- NI IX - Le rapport spécial du commissaire aux comptes sur les conventions et engagements réglementés ;
- NI X. Le commissaire aux comptes et les changements comptables.

### L'ANC a publié les Actes des premiers Etats généraux de la recherche comptable organisés en décembre 2010

Les prochains Etats généraux de la recherche comptable sont prévus le 16 décembre 2011. Pour consulter le document sur le site Internet de l'[ANC](#).

### Le Commissaire aux comptes et les syndicats

La CNCC a actualisé sa note relative aux nouvelles obligations légales des syndicats et organisations professionnelles. Pour en savoir plus, consulter le [site Internet de la CNCC](#).

### Alertes sur les expositions à la dette souveraine

La Fédération européenne des experts-comptables (FEE), le Régulateur européen des valeurs mobilières (ESMA) et la Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC) ont publié des communiqués portant sur les incidences de la dette souveraine dans les états financiers au 30 juin 2011. Pour en savoir plus, consulter la rubrique « [Crise financière](#) » de focusifrs.

### Nouveau Président à l'IASB

Le 1<sup>er</sup> juillet 2011, Hans Hoogervorst débute son mandat de président de l'IASB. Il succède à Sir David Tweedie qui a occupé cette fonction au cours des dix dernières années. Pour se connecter au [site Internet](#) de l'IASB.

### Nouveau Président du Comité d'interprétation des IFRS

Les Trustees de la Fondation IFRS ont annoncé le 28 juillet la nomination de Wayne Upton à la présidence du Comité d'interprétation des IFRS. Il succède à Robert Garnett. Pour se connecter au [site Internet](#) de l'IASB.

### L'IASB et le FASB réexposeront le projet de norme sur les contrats de location

L'IASB et le FASB ont annoncé le 21 juillet 2011 la réexposition du projet de norme « Contrats de location ». [Pour en savoir plus, consulter l'article.](#)

### Report de la date d'application obligatoire d'IFRS 9

L'IASB a publié un exposé-sondage qui propose de repousser la date d'application obligatoire d'IFRS 9 "Instruments financiers" du 1<sup>er</sup> janvier 2013 au 1<sup>er</sup> janvier 2015. Pour se connecter au [site Internet](#) de l'IASB.

### Publications de l'International Accounting Standards Board (IASB)

- L'IASB a publié le 26 juillet une consultation publique concernant son programme de travail pour les trois prochaines années. [Pour en savoir plus, consulter l'article.](#)
- L'IASB a publié une analyse des impacts de la norme IFRS 11 « Partenariats » et des informations à fournir détaillées dans la norme IFRS 12 « Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités ». [Pour en savoir plus, consulter l'article.](#)
- L'IASB a publié le 25 août un exposé-sondage qui définit les sociétés d'investissement et introduit des modifications concernant la consolidation des entreprises détenues par des sociétés d'investissement. [Pour en savoir plus, consulter l'article.](#)

### IFRS pour les PME

- Le groupe de travail de mise en œuvre des IFRS pour les PME, chargé d'assister l'International Accounting Standards Board (IASB) sur les questions liées à la mise en application des normes IFRS pour les PME, a publié sa première question/réponse (Q & A) qui apporte des précisions sur l'utilisation possible du référentiel IFRS pour les PME dans les états financiers individuels d'une entité mère. [Pour en savoir plus, consulter l'article.](#)
- L'IASB a publié, en version anglaise, un nouveau module de formation au référentiel IFRS pour les PME: Concepts et principes généraux. [Pour en savoir plus, consulter l'article.](#)

### Lettre de commentaires émise par l'Autorité des normes comptables (ANC)

- Le 28 juillet 2011, l'ANC a publié sa lettre de commentaires en réponse à l'appel à commentaires de la Fondation IFRS sur la revue de sa stratégie. [Pour en savoir plus, consulter l'article.](#)

### Avis de l'Autorité européenne des valeurs mobilières (ESMA) sur les incidences comptables des notes de rejet de l'IFRIC

ESMA (European Securities and Markets Authority) a publié un communiqué concernant les ajustements rétrospectifs dans les états financiers qui font suite à des notes de rejet publiées par le Comité d'interprétation des IFRS « IFRIC ». [Pour en savoir plus, consulter l'article.](#)

### Publication de décisions prises sur l'application des IAS/IFRS

L'European Securities and Market Authority (ESMA) a publié l'onzième extrait de sa base de données concernant les décisions relatives à l'application des IAS/IFRS dans les états financiers, prises par les organismes nationaux européens de supervision. [Pour en savoir plus, consulter l'article.](#)

### Rapport ICAS et NZICA – Réduction des informations à fournir en IFRS

A la demande de l'IASB, les organismes comptables de la Nouvelle-Zélande (NZICA) et de l'Ecosse (ICAS) ont réalisé une étude portant sur la réduction potentielle des informations à fournir dans les états financiers IFRS. [Pour en savoir plus, consulter l'article.](#)

### Actualité technique – Forum DMF de la CNCC

Le DMF « Département des marchés financiers », de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC) qui rassemble les cabinets auditant ou souhaitant auditer des sociétés cotées sur un marché réglementé, a tenu le 20 juin 2011 sa onzième réunion technique. [Pour en savoir plus, consulter l'article.](#)

### L'AICPA recommande une adoption optionnelle des IFRS aux U.S.A.

L'American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), dans une lettre adressée à la *Securities and Exchange Commission* (SEC), commission des valeurs mobilières aux U.S.A., recommande une adoption optionnelle des IFRS par les sociétés cotées américaines. [Pour en savoir plus, consulter l'article.](#)