

Vos rubriques	■ Les revues post-application des IFRS ■
<b>Les revues post-application des IFRS</b>	Pour répondre à certaines critiques sur la qualité du « due process » et renforcer la crédibilité et l'acceptabilité des normes, la Fondation IFRS a introduit dans sa gouvernance en 2007 l'obligation de revoir le fonctionnement de chaque norme importante après deux ans d'application effective.
<b>Focus actualités</b>	
<b>Travaux en cours à l'ANC</b>	Selon Hans Hoogevorst, Président de l'IASB : « Les revues post-application permettent à l'IASB de s'assurer que les principales nouvelles normes fonctionnent comme il était prévu. [L'IASB] veut s'assurer que la norme est appliquée de façon cohérente et comprendre les conséquences non intentionnelles de leur introduction ».
<b>En bref...</b>	
<b>A lire ou à voir...</b>	Les deux premières normes à bénéficier de ce processus sont IFRS 8 « Secteurs opérationnels » et IFRS 3 « Regroupements d'entreprises ».

■ Les revues post-application des IFRS (suite) ■

### IFRS 8 « Secteurs opérationnels »

La consultation publique lancée par l'IASB en juillet 2012 prendra fin le 16 novembre 2012. Elle prend la forme d'une demande d'information (« Request for information » ou « RFI »), qui a été rédigée à la suite d'une enquête approfondie menée auprès du public, de la profession comptable et d'universitaires, permettant d'aboutir à un questionnaire.

L'IASB se servira des réponses à ce questionnaire pour évaluer les effets de l'application d'IFRS 8. Comme toujours, les règles de transparence seront respectées avec la publication de toutes les réponses reçues sur le site de la Fondation IFRS. Le résultat de cette revue pourra conduire l'IASB à conserver la norme en l'état, à la réviser ou à poursuivre la surveillance de la mise en œuvre de la norme si la revue s'avère non concluante.

Le document rappelle la genèse du projet ayant conduit à remplacer IAS 14 « Information sectorielle » par IFRS 8, notamment l'approche « perspective du management », la convergence avec la norme américaine ainsi que les avantages et inconvénients perçus.

Suivent six questions, dont certaines appellent des réponses différenciées selon que le répondant est un utilisateur (investisseur) ou un préparateur :

1. Comparez-vous IFRS 8 avec IAS 14 ou une norme antérieure différente spécifique à votre juridiction ?
2. Quelle est votre expérience des effets résultant de la décision prise par l'IASB d'identifier et de rendre compte des secteurs en utilisant la perspective du management ?
3. Comment l'utilisation des évaluations (mesures) non-IFRS a-t-elle affecté le reporting sectoriel ?
4. Comment l'obligation d'utiliser les rubriques de reporting interne a-t-elle affecté le reporting financier ?
5. Comment les informations demandées par IFRS 8 ont-elles modifié votre rôle ?
6. Comment la mise en œuvre d'IFRS 8 vous a-t-elle affecté ?

Des études universitaires ont montré que le remplacement d'IAS 14 « Information sectorielle » par IFRS 8 « Secteurs opérationnels » a peu impacté le nombre de secteurs opérationnels (thème relevant de la question 2) et que la faculté d'utiliser des méthodes d'évaluation différentes des IFRS (thème relevant de la question 3) a peu été employée, certains ayant d'ailleurs étonnamment des difficultés à identifier le décideur principal (« Chief Operating Decision Maker », CODM). Il s'agit là cependant d'études descriptives ne recherchant pas systématiquement les causes. Les réponses au questionnaire devraient apporter un éclairage précieux.

### IFRS 3 « Regroupements d'entreprises »

La revue n'est pas encore engagée pour IFRS 3, elle aura lieu en 2013. Cependant, certaines parties prenantes se préparent déjà à cette consultation. L'EFRAG (European Financial Reporting Group), en collaboration avec le normalisateur italien OIC (Organismo italiano di contabilita), a lancé en juillet dernier une consultation sur l'un des aspects controversés d'IFRS 3, à savoir la dépréciation de goodwill et son corollaire – l'interdiction de l'amortir.

Il semble en effet que cette disposition, introduite dans IFRS 3 en 2004, n'a pas calmé le débat, qui existe depuis au moins 50 ans, sur le goodwill et son évaluation comptable postérieure à son acquisition. Est également en cause la difficulté pratique de réaliser chaque année des tests de dépréciation.

Le questionnaire comprend 5 parties :

1. Questions sur l'utilité de l'information financière basée sur les règles comptables actuelles en matière d'évaluation ultérieure des goodwill acquis (cette partie s'adresse principalement aux utilisateurs de l'information financière)
2. Questions sur la cohérence du non amortissement du goodwill acquis avec le traitement comptable du goodwill généré en interne (IAS 38 « Immobilisations incorporelles »), et les effets des dépréciations des goodwill en période de crise (cette partie s'adresse principalement aux régulateurs et aux normalisateurs)
3. Questions sur le coût de la mise en œuvre des tests de dépréciation des goodwill (cette partie s'adresse principalement aux préparateurs des états financiers)
4. Questions sur l'auditabilité des tests de dépréciation des goodwill (cette partie s'adresse principalement aux auditeurs)
5. Questions sur les études universitaires et institutionnelles sur le sujet (cette partie s'adresse principalement aux universitaires).

L'EFRAG attend les réponses pour le 30 septembre 2012, et sera donc bien armée sur ce point pour débattre de la question du goodwill quand l'IASB la posera.

Bien entendu, la consultation post-application de l'IASB sur IFRS 3 ne portera pas que sur le goodwill. Il y a bien d'autres questions liées à la mise en œuvre d'IFRS 3, qui sont souvent adressées à l'IFRS Interpretations Committee. On ne peut pas en particulier ignorer que le champ d'application de cette norme ne comprend pas les regroupements d'entreprises sous contrôle commun (c'est-à-dire à l'intérieur d'un groupe), thème sur lequel l'EFRAG a également lancé sa propre étude dans le cadre de son activité de propositions (proactives). Des questions ardues se posent, par exemple sur les paiements conditionnels et la distinction entre « business » et actifs isolés.

L'accent mis par l'EFRAG sur le goodwill peut donc paraître réducteur, mais il faut reconnaître que ce sujet est toujours un thème d'actualité : les IFRS pour PME rendent obligatoire l'amortissement du goodwill contrairement aux full IFRS, et les directives comptables européennes actuelles, ainsi que le projet en cours de finalisation, le font également, quoique sur des durées différentes.

Mais la vraie difficulté réside dans le fait que les tests de dépréciation annuels prescrits par les full IFRS sont lourds, complexes et perçus par les auditeurs comme difficiles à auditer, sauf peut-être sur les très grandes entreprises qui disposent de moyens importants. Certains arguent également d'un caractère prétendument procyclique en période de crise. On attend donc maintenant le lancement de la revue post-application d'IFRS 3 par l'IASB.

#### ■ Focus actualités ■

Les chroniques détaillées ci-après sont publiées sur le portail de la CNCC et dans le bulletin CNCC n°167 de septembre 2012 à paraître.

#### **FONDATION - Fusion absorption d'une autre fondation - Comptabilisation des apports – EC 2012-03**

La Commission des études comptables a apporté des éléments de réponse à une question relative à la fusion absorption d'une fondation reconnue d'utilité publique par une autre fondation reconnue d'utilité publique.

#### **COMPTES ANNUELS - Placements en vins - Comptabilisation des placements et des avances - EC 2012-06**

La Commission a estimé que l'opération d'achat et de revente de vins correspondant à des placements d'excédents de trésorerie, même non liée à l'exploitation, en tant que telle, d'une société, pouvait être considérée comme une activité connexe ou accessoire à son activité normale et principale de recouvrement de créances. Cette société a l'intention de conserver les vins acquis dans le cadre normal de cette activité accessoire dans les mêmes conditions qu'un négociant en vins et de les revendre au même titre qu'un négociant en vins. Considérant sa réponse relative à la comptabilisation des ventes de vins en primeur dans les comptes annuels d'un négociant, la Commission a rappelé qu'à défaut d'individualisation, le droit de propriété des vins acquis ne saurait être transféré. La propriété ne sera transférée du vendeur à l'acquéreur qu'au moment où les vins seront individualisés. C'est d'ailleurs seulement au moment de cette individualisation que les risques passeront du viticulteur au négociant, sauf clause contraire.

En conséquence, les acomptes versés lors des différentes commandes passées sont à comptabiliser en créance à l'actif circulant dans un compte « Avances et acomptes sur obligations de livraison ». Dès que la société devient propriétaire des vins, ceux-ci sont à comptabiliser en stocks de marchandises à l'actif circulant. Ces opérations de négoce de vins en primeur impacteront le résultat d'exploitation au niveau des comptes d'achats, de variations de stocks et de ventes.

#### **COMPTES ANNUELS - Valorisation fonds de commerce – Restructuration – Dépréciation - EC 2012-07-01**

La Commission des études comptables a apporté des éléments de réponse à une question relative à l'évaluation d'une éventuelle dépréciation d'un fonds commercial d'un commerce de détail exploité en supermarché réaménagé en supérette dans les comptes annuels d'une société.

#### **COMPTES CONSOLIDÉS - Affectation écart d'acquisition 1ère consolidation – Amortissement - EC 2012-07-02**

La Commission des études comptables a apporté des éléments de réponse à une question relative à la détermination de l'écart d'acquisition résultant de la prise de contrôle d'une SAS par une SARL lors du premier établissement des comptes consolidés de la SARL selon le règlement CRC n° 99-02.

#### **COMPTES ANNUELS - Contrats de couverture de matières sur marché à terme - Achat/revente des contrats - Comptabilisation de la perte - EC 2012 - 14**

La Commission des études comptables a apporté des éléments de réponse à une question relative à la comptabilisation d'une perte liée à des contrats de couverture de matières en règles comptables françaises.

#### **COMPTES CONSOLIDÉS - Groupe de sociétés - Intégration d'un sous-groupe dans le périmètre de consolidation - Présomption de contrôle exclusif - EC 2012-19 & EJ-2012-33**

La Commission des études comptables et la Commission des études juridiques ont apporté des éléments de réponse à une question relative à l'intégration d'un sous-groupe dans le périmètre de consolidation d'un groupe selon le référentiel comptable français.

## COMPTES ANNUELS - Comptabilisation des commissions sur transactions immobilières et des prestations de services - EC 2012-20

La Commission des études comptables a apporté des éléments de réponse aux questions relatives d'une part, au traitement comptable, dans les comptes annuels d'une société, des commissions perçues au titre des mandats de vente de biens immobiliers et d'autre part, à la possibilité de comptabiliser à l'actif du bilan en tant que « Prestations de services en cours », les prestations accomplies par la société au titre des compromis de vente signés avant la clôture de l'exercice.

## COMPTES ANNUELS - Société de marchand de biens - Ventes d'immeubles - Comptabilisation d'un supplément éventuel de taxe de publicité foncière - EC 2012-21

Une société doit comptabiliser à la date d'acquisition de l'ensemble immobilier les taxes de publicité foncière payées bénéficiant du taux réduit dans le coût d'acquisition, suite à l'engagement pris par la société de revendre les appartements dans un délai de deux ou cinq ans. Ainsi le coût d'acquisition ne comprend pas les coûts futurs qui pourraient être engagés sur l'ensemble immobilier et au cas particulier les taxes futures éventuelles à payer.

La Commission a donc considéré que les suppléments de taxe de publicité foncière qui devront être payés par la société en cas de revente des appartements hors délai font partie du coût d'acquisition des appartements mais ne doivent être comptabilisés qu'à la date à laquelle le supplément de taxe est dû soit à l'expiration de la période permettant de bénéficier du taux réduit (au cas particulier deux ou cinq ans).

## COMPTES ANNUELS - Vente de société - Clause de garantie de passif - Provision pour risques et charges - EC 2012-23

La Commission a examiné une question relative à la comptabilisation d'une provision pour risques et charges concernant un litige prud'homal couvert par une garantie de passif.

Sur la base de l'analyse des faits et circonstances, la Commission a estimé qu'une provision doit être constituée pour le montant estimé du risque prud'homal supporté dans le cadre de ce contentieux. L'existence d'une garantie de passif concernant le litige prud'homal au profit de la société ne réduit pas le montant de la provision ainsi comptabilisée.

La mise en jeu de la garantie doit être analysée de façon séparée.

La Commission a rappelé qu'en application des dispositions de l'article 323-8 du Plan comptable général, il n'est pas possible de compenser la provision pour risques et charges concernant le litige prud'homal et la créance vis-à-vis du garant qui pourrait être constituée au titre de la mise en jeu de la garantie.

### ■ Travaux en cours à l'ANC ■

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</p> <p>&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</p> <p>&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</p> <p>&gt; Exposé-sondage « <i>Hedge accounting</i> » de l'IASB (ED/2010/13) (fin des commentaires le 9 mars 2011)</p> <p>&gt; Publication d'un pré-exposé-sondage le 7 septembre 2012</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 7/03/2011</p>
Contrats d'assurance	<p>Suivi des travaux de l'IASB</p> <p>&gt; Exposé-sondage « <i>Insurance contracts</i> » de l'IASB (ED/2010/8) (fin des commentaires le 30 novembre 2010)</p>	Réponse à l'exposé-sondage (ED/2010/8) de l'IASB le 13/01/2011
IAS 12 « Impôts »	Réponse au document de discussion PAAInE de l'EFRAG « <i>Improving the financial reporting of income tax</i> »	En cours
ED IFRIC (D1/2012/1)	Réponse à l'exposé-sondage de l'IFRIC publié le 31 mai 2012 « <i>Taxes dues au titre de la participation à un marché (D1/2012/1)</i> »	En cours
Reconnaissance des produits	Ré-exposé-sondage de l'IASB le 14 novembre 2011 (fin des commentaires 13/03/12)	Réponse à l'exposé-sondage (ED/2011/6) de l'IASB le 15/03/2012 « En veille »
Contrats de location	<p>Suivi des travaux de l'IASB</p> <p>&gt; Ré-exposé-sondage attendu (suite à l'ED/2010/9)</p>	« En veille »
<b>Normes comptables françaises</b>		
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 comptable des quotas d'émission de CO2 en normes comptables françaises	Propositions pour la comptabilisation des quotas de CO2 dans les comptes des entreprises – ANC le 23/05/ 2012 En cours

Certificats d'économie d'énergie (CEE)	Traitement comptable des CEE	En cours
Loyers contractuellement répartis de manière inégale dans le temps	Traitement comptable et modalités d'enregistrement comptable de cette répartition	En cours
Titres immobilisés de l'activité de portefeuille	Redéfinition des titres de participation et des TIAP	En cours
Frais de commercialisation dans le cadre d'opérations de promotion immobilière	Traitement comptable et analyse des éventuelles incidences fiscales dans les comptes sociaux et consolidés	Nouveau groupe
Engagements de retraite	Examen de l'opportunité de mettre à jour la recommandation du CNC 2003-R.01	Nouveau groupe
Simplifications du droit comptable	<i>Au niveau européen</i> Proposition de directive relative aux états financiers annuels, aux états financiers consolidés et aux rapports associés de certaines formes d'entreprises par la Commission européenne le 25/10/11 remplaçant la 4e (comptes individuels) et la 7e (comptes consolidés) directives comptables	« En veille »

## ■ En bref ■

### Congrès annuel du CSOEC – 3 au 5 octobre 2012 – Paris

Le CSOEC organise du 3 au 5 octobre 2012 à PARIS son congrès annuel pour les professionnels de l'expertise comptable. Le thème dédié est « L'expert-comptable entrepreneur : une marque, une offre ». Pour [vous inscrire et consulter le programme](#).

### 3<sup>ème</sup> journée de l'évaluation – 13 novembre 2012 – Paris

La CNCC en coordination avec le CSOEC organise le 13 novembre 2012 une journée portant sur l'évaluation. Pour en savoir plus, consulter le site Internet de la [CNCC](#) ou du [CSOEC](#).

### XXV<sup>e</sup> Assises 2012 de la CNCC – 6 et 7 décembre 2012 – Montpellier

Les XXV<sup>e</sup> Assises de la CNCC auront lieu les 6 et 7 décembre 2012 au Corum de Montpellier. Les inscriptions seront bientôt ouvertes.

### 3<sup>èmes</sup> Etats généraux de la recherche comptable de l'ANC – 13 et 14 décembre 2012

L'Autorité des Normes Comptables lance les 3<sup>èmes</sup> États généraux de la recherche comptable, qui se dérouleront les 13 et 14 décembre 2012. Un débat sur le thème de la volatilité sera organisé. Pour en savoir plus, [consultez l'article](#).

### Nomination à la Fondation IFRS

La Fondation IFRS a annoncé le 20 juin 2012 le renouvellement du mandat du Trustee Harvey Goldschmid pour une période de trois ans qui prendra fin le 31 décembre 2015. Pour télécharger le [communiqué de presse](#) de l'IASB.

### Nomination par la Fondation IFRS d'un Directeur pour le bureau de liaison Asie-Océanie à Tokyo

Les Trustees de la Fondation IFRS ont annoncé le 13 septembre 2012 la nomination de Mitsuhiro Takemura en tant que directeur du bureau de liaison d'Asie-Océanie. Pour en savoir plus, [consultez l'article](#).

### Nomination du Président de l'Autorité des marchés financiers

Gérard Rameix a été nommé président de l'Autorité des marchés financiers le 31 août 2012. Pour en savoir plus, [consultez l'article](#).

### Synthèse des Normes, Interprétations et Amendements adoptés et en cours d'adoption par l'UE

L'EFRAG a publié sur son site internet la synthèse (à jour au 30 août 2012) des normes, interprétations et amendements publiés par l'International Accounting Standards Board (IASB) adoptés et en cours d'adoption par l'Union Européenne (UE). Pour en savoir plus, [consultez l'article](#).

### Traduction française des normes IFRS 2012

Le 27 juillet 2012, la Fondation IFRS a publié sur son site la traduction française des normes IFRS 2012 hors matériel supplémentaire (bases de conclusion, guide d'application ...), accessible aux abonnés au site de l'IASB. Pour se connecter au [site internet](#) de l'IASB.

## ■ A lire ou à voir ■

### Publications de la Fondation IFRS

- Les Trustees de la Fondation IFRS, en charge de la gouvernance et de la surveillance de l'IASB, lancent un appel à commentaires sur leur projet de révision de la Constitution. Les commentaires sont attendus pour le 23 octobre 2012 au plus tard. Pour en savoir plus, [consultez l'article](#).

### Publications de l'IASB

- Le staff de la Commission des valeurs mobilières américaines (US SEC) a publié son rapport final, intitulé « Work Plan for the Consideration of Incorporating International Financial Reporting Standards into the Financial Reporting System for US Issuers ». L'IASB, qui prend acte de cette publication, a souhaité réagir. Pour en savoir plus, [consultez l'article](#).
- En juillet 2012, l'IASB a lancé une consultation publique sur les effets de la mise en oeuvre d'IFRS 8 « Secteurs opérationnels » dans le cadre de sa revue post-application. Les commentaires sont attendus pour le 16 novembre 2012 au plus tard. Pour en savoir plus, [consultez l'article](#).
- Fin juin 2012, l'IASB a publié sur son site de nouveaux documents de travail relatifs à son projet de norme dédiée aux contrats d'assurance. Pour en savoir plus, [consultez l'article](#).

### Publications de l'EFRAG

- L'EFRAG a publié le 11 septembre 2012 sa lettre de commentaires en réponse à l'exposé-sondage de l'IASB relatif aux « Améliorations annuelles Cycle 2010 – 2012 » (ED/2012/1). Pour en savoir plus, [consultez l'article](#).
- L'EFRAG a publié le 10 septembre 2012 sa lettre de commentaires sur le projet d'interprétation de l'IFRS Interpretations Committee (Comité d'interprétation des Normes IFRS) concernant les « Taxes prélevées par des autorités publiques sur des entités qui opèrent sur un marché spécifique » (DI/2012/1). Pour en savoir plus, [consultez l'article](#).
- L'EFRAG et l'OIC (Organismo Italiano di Contabilità) ont publié le 30 juillet 2012 un questionnaire sur la dépréciation des goodwill et son corollaire – l'interdiction de l'amortir. Les réponses sont attendues pour le 30 septembre 2012. Pour en savoir plus, [consultez l'article](#).
- L'EFRAG a publié le 26 juillet 2012 sa lettre de commentaires relative à la décision provisoire de l'IFRS Interpretations Committee de ne pas inscrire à son agenda la restructuration des obligations gouvernementales grecques. Pour en savoir plus, [consultez l'article](#).
- L'EFRAG a publié le 25 juillet 2012 une synthèse des lettres reçues et des actions menées dans le cadre du projet « Produits provenant de contrats avec des clients ». L'EFRAG souhaiterait recueillir des commentaires et suggestions pour améliorer les prochaines synthèses de ce type (« feedback statement »). Pour en savoir plus, [consultez l'article](#).
- L'EFRAG et l'Accounting Standards Board (ASB, UK) ont publié le 17 juillet 2012 leur Position Paper sur l'« Analyse des effets des normes comptables » ainsi que les retours recueillis sur le document à fins de discussions portant sur ce sujet et publié le 31 janvier 2011. Pour en savoir plus, [consultez l'article](#).
- L'EFRAG a publié le 5 juillet 2012 la synthèse des retours recueillis sur le document à fins de discussion intitulé « Comptabilisation des regroupements d'entreprises sous contrôle commun » élaboré conjointement avec l'OIC (Organismo Italiano di Contabilità). Pour en savoir plus, [consultez l'article](#).

### Publications communes EFRAG - ANC

- Le 12 juillet 2012, l'European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG), l'Autorité des Normes Comptables (ANC) et son homologue anglais le Financial Reporting Council (FRC) ont publié un document à fins de discussion intitulé "Pour un cadre conceptuel relatif aux annexes des comptes". Les commentaires sont attendus pour le 31 décembre 2012 au plus tard. Pour en savoir plus, [consultez l'article](#).

### Publications de l'ESMA

- L'ESMA a publié en août 2012 la synthèse de sa consultation sur l'« importance relative » dans les états financiers, laquelle présente les principaux points qui ont été soulevés. L'ESMA organise par ailleurs un tour de table qui se déroulera le 1<sup>er</sup> octobre à Paris. Pour en savoir plus, [consultez l'article](#).
- Après une première enquête menée sur les états financiers au 30 juin 2011, l'ESMA a publié en juillet 2012 les résultats de l'enquête qu'elle a réalisée sur la comptabilisation des obligations gouvernementales grecques dans les états financiers établis en normes IFRS au 31 décembre 2011, ainsi que sur l'information fournie en termes d'exposition à ces dettes. Pour en savoir plus, [consultez l'article](#).