

Newsletter Echanges IFRS

N° 38 - Octobre 2017

IFRS

IASB - Publications concernant l'importance relative

IASB issues Practice Statement 2 Making Materiality Judgements and publishes Exposure Draft Definition of Material

L'International Accounting Standards Board (IASB) a publié :

- Un guide pratique en vue de faciliter l'exercice du jugement et l'identification des informations significatives à fournir dans les états financiers IFRS. Document d'application non-obligatoire, les entreprises sont toutefois autorisées à le mettre en œuvre pour tous les états financiers à compter du 14 septembre 2017.
- Un exposé-sondage visant à modifier les normes IAS 1 - Présentation des états financiers et IAS 8 - Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs, dont l'objectif est de définir le concept d'importance relative. Les commentaires sont attendus au plus tard le 15 janvier 2018.

[Le guide accessible aux abonnés](#)

[Le communiqué](#)

[ED/2017/6 : Exposé-sondage : Définition de l'importance relative \(projet de modifications d'IAS 1 et d'IAS 8\)](#)

IASB – Communiqué de presse – 14 septembre 2017

IASB - Propositions d'amendements à la norme IAS 8

IASB publishes Exposure Draft to clarify how to distinguish accounting policies from accounting estimates

L'International Accounting Standards Board (IASB) a publié, pour appel à commentaires, un exposé-sondage proposant des modifications de la norme IAS 8 - Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs.

L'objectif des modifications proposées est d'aider les entreprises à mieux distinguer les méthodes comptables des estimations comptables.

En effet, les changements opérés dans les estimations comptables affectent souvent les résultats de l'entreprise à contrario des changements de méthodes comptables.

Les commentaires sont attendus au plus tard le 15 janvier 2018.

[Le communiqué](#)

[ED 2017/5 - Exposure Draft : Accounting Policies and Accounting Estimates \(projet de modifications d'IAS 8\)](#)

IASB - Communiqué de presse - 12 septembre 2017

Résultat opérationnel courant ou résultat opérationnel : quels critères de distinction en IFRS ?

"L'établissement des comptes consolidés selon les normes IFRS se heurte fréquemment aux difficultés de classement des produits et des charges soit dans le résultat opérationnel courant soit dans le résultat opérationnel."

[Le début de l'article](#)

Paper Xavier - Option Finance - N° 1426/1427 - 4 septembre 2017, pages 62 et 63

Reclassement de frais de développement immobilisés en charges : quelle analyse en IFRS ?

Parmi les thèmes des décisions de régulateurs européens sur l'application des IFRS publiées dans le 20e extrait de la base de données de l'Autorité européenne des marchés financiers (ESMA), figure l'analyse d'une requalification comptable de frais de développement antérieurement immobilisés en frais de recherche portés en charges, justifiée par un changement de stratégie de la société.

La situation était la suivante : l'émetteur est un laboratoire pharmaceutique qui développe de nouveaux produits en collaboration avec d'autres entreprises du secteur ; à ce titre, il contribue au financement de certains projets pendant la phase précédant la demande d'autorisation de mise sur le marché (AMM). Ce financement s'effectue par des paiements échelonnés en fonction des étapes du processus pré et post délivrance de l'autorisation administrative.

Ces paiements sont comptabilisés en actifs incorporels, l'émetteur ayant estimé que le prix payé reflétait les avantages économiques qu'il retirera de cet investissement.

À l'occasion d'un changement de stratégie, l'émetteur a décidé de reclasser en coûts de recherche et développement tous les paiements effectués avant l'AMM et relatifs aux projets passés, ce changement étant analysé comme un changement d'estimation ; en conséquence, l'effet du reclassement a été enregistré de façon prospective dans le compte de résultat de la période du changement.

Le régulateur n'a pas accepté ce traitement comptable, considérant qu'il ne s'agissait pas d'un changement d'estimation.

Son argumentaire a été le suivant : si l'émetteur considérait que la valeur comptable de ces actifs excédait la valeur recouvrable, il aurait dû comptabiliser une dépréciation. Par ailleurs, si les critères de capitalisation de ces coûts n'étaient pas remplis lors de leur comptabilisation initiale (ce que les faits semblent démentir), le changement aurait dû être une correction d'erreur, et non un changement d'estimation.

En effet, un actif n'est décomptabilisé que dans deux situations (IAS 8, § 112) : lors de sa cession ou lorsque aucun bénéfice économique n'est plus attendu de son utilisation ou de sa cession. L'entreprise ne se trouvait dans aucune de ces situations et, par conséquent, la décomptabilisation n'était pas justifiée. En conséquence, si l'émetteur avait des doutes sur la recouvrabilité de cet actif, des tests de dépréciation auraient dû être effectués.

ESMA, 20th Extract from the EECS's Database of Enforcement, Decision EECS/0216-06 - RF Comptable – Actualités – 29/09/2017

Tests de dépréciation d'une immobilisation en IFRS : valeur d'utilité à retenir

Dans le 20e extrait de la base de données de l'Autorité européenne des marchés financiers (ESMA), a été publiée la décision prise par un régulateur concernant la détermination de la valeur d'utilité d'un actif : la norme IAS 36 « Dépréciation d'actifs » autorise-t-elle, dans un contexte

incertain, de réaliser les tests de dépréciation en retenant comme valeur d'utilité de l'actif une valeur moyenne assortie d'un intervalle de distribution ?

Au cas particulier, l'émetteur exerce son activité dans le secteur de l'industrie extractive. Lors de la mise en œuvre des tests de dépréciation, il procède à des analyses de sensibilité et retient la valeur moyenne dans un intervalle de +/- 15 % (ou 30 % selon le type d'actif). Une dépréciation n'est comptabilisée que lorsque la valeur nette comptable ne se situe pas dans cet intervalle : dans ce cas, la dépréciation est calculée sur la base de la valeur d'utilité. Selon l'émetteur, dans son secteur, l'évaluation des actifs est très incertaine et, statistiquement, toutes les valeurs à l'intérieur de l'intervalle de distribution ont une probabilité équivalente.

Le régulateur n'a pas accepté cette approche qui revient à utiliser un seuil de déclenchement pour comptabiliser une dépréciation. Tout en reconnaissant le caractère très incertain des évaluations, il estime que le cas étudié ne diffère en rien des autres secteurs d'activité. Cette incertitude doit être traduite dans le taux d'actualisation ou dans les flux. La valeur d'utilité se doit d'être unique, même si elle représente une moyenne pondérée des différentes valeurs possibles (IAS 36, §§ 32 et A2). La dépréciation doit être calculée sur cette base.

ESMA, 20th Extract from the EECS's Database of Enforcement, Decision EECS/0216-10 - RF Comptable – Actualités – 29/09/2017

Signature d'un MoU entre l'IASB et le Comité de Bâle Basel Committee on Banking Supervision and IFRS Foundation sign Memorandum of Understanding

L'International Accounting Standards Board (IASB) a signé avec le Comité de Bâle un Memorandum of Understanding visant à favoriser la stabilité financière à long terme, à renforcer la discipline du marché et à développer davantage le partage de l'information.

L'accord formalise l'interaction mutuelle et renforce les relations existantes entre le Comité de Bâle et la Fondation IFRS au niveau stratégique en mettant l'accent sur le développement des IFRS, l'interaction entre les normes comptables internationales et le cadre établi par le Comité de Bâle et la manière dont ils sont appliqués en pratique par les institutions financières à travers le monde.

[Le communiqué](#)

[L'accord de coopération](#)

IASB - Communiqué de presse - 5 septembre 2017

Information financière et non-financière des sociétés cotées

Rapport de gestion : nouveau format de présentation des informations sur le gouvernement d'entreprise, réorganisation des obligations d'information, allègement et clarification des obligations pour les petites entreprises, nouveau dispositif de reporting extra-financier

"Deux ordonnances et deux décrets publiés cet été modifient les dispositions du code de commerce relatives au contenu du rapport de gestion des sociétés, s'agissant en particulier des informations sur le gouvernement d'entreprise et du reporting extra-financier."

Au sommaire de cette synthèse :

- les dispositions applicables aux rapports afférents aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2017,
- les dispositions applicables aux rapports de gestion afférents aux exercices ouverts à compter du 1^{er} août ou à compter du 1^{er} septembre 2017.

Supiot Marie - La Semaine Juridique - N° 37 - 14 septembre 2017, pages 9 à 11

RSE : une nouvelle déclaration de performance extra-financière pour les rapports de gestion 2019 / Les grandes entreprises devront établir une déclaration de performance extra-financière

> "L'ordonnance du 19 juillet 2017 définit un nouveau périmètre de sociétés concernées par l'obligation d'insérer dans leur rapport de gestion une déclaration de performance extra-financière et renforce les obligations d'informations RSE." (Ord. 2017-1180 du 19-7-2017 et décret 2017-1265 du 9-8-2017 relatifs à la publication d'informations non financières par certaines grandes entreprises et certains groupes d'entreprises)

> "La déclaration de performance extra-financière à insérer dans le rapport de gestion à dater de 2018 diffèrera peu des mentions actuelles à publier en matière sociale et environnementale. Nouveauté notable : elle n'aura pas à être établie par toutes les sociétés cotées."

Feuillet Rapide Comptable - Septembre - Octobre 2017, pages 15 et 16 / Bulletin Rapide de Droit des Affaires - N° 18 - 15 septembre 2017, pages 21 à 23

Le reporting RSE devient partie intégrante du business model des entreprises / Vers une RSE mieux intégrée et un reporting plus stratégique

"Après quelques années de pratiques, le reporting RSE cesse d'être un rapport de conformité pour devenir un outil de pilotage stratégique. La prise en compte d'indicateurs clés en matière de risques en fait un indicateur pertinent pour les comités de direction, quand bien même il reste encore difficile de donner une valeur aux démarches RSE. C'est ce qui ressort, entre autres, de la [cinquième édition du baromètre du cabinet Tennaxia](#)."

[L'article](#)

Le 1^{er} communiqué : [Tennaxia dévoile les résultats de son étude « Pratiques de reporting extra-financier et rapport RSE »](#)

Le 2^{ème} communiqué : [De la RSE à la performance extra-financière, le pas est franchi par le gouvernement français](#)

Héraud Béatrice - Novethic - 18 septembre 2017 / Tennaxia - Communiqués de presse - 7 septembre 2017

Core & More : une opportunité pour un rapport d'entreprise plus intelligent Core & More : An opportunity for smarter corporate reporting

Accountancy Europe (ex-Fédération des experts-comptables européens) a publié [un document de réflexion](#) intitulé "Core & More : An opportunity for smarter corporate reporting".

Ce Cogito Paper vise à développer le concept "Core & More" introduit dans le document de réflexion intitulé "The Future of Corporate Reporting - création de la dynamique du changement" publié en 2015.

Core & More a pour objectif de présenter les rapports d'entreprise de manière plus intelligente, d'organiser des informations financières et non financières en fonction des intérêts des utilisateurs. Le document explore également la façon dont la technologie pourrait soutenir le concept Core & More, en particulier dans le contexte d'un rapport en ligne.

Accountancy Europe - Document de réflexion - 18 septembre 2017

Le cadre de contrôle interne peut aider l'information environnementale *COSO framework can help with sustainability reporting / COSO Framework and Sustainability*

Le Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) et l'Institute of Management Accountants ont publié [un rapport](#) relatif à l'information environnementale.

Le rapport décrit plus particulièrement la façon dont le cadre de contrôle interne COSO peut être appliqué aux données environnementales afin d'aider les investisseurs à prendre des décisions. Il comprend également des études de cas sur la manière dont certaines organisations appliquent ce cadre pour accroître la confiance en l'information environnementale.

[L'article d'Accounting Today après identification](#)

*Cohn Michael - Accounting Today - 14 septembre 2017 / COSO / IMA
- Communiqué de presse - Septembre 2017*

Audit et commissariat aux comptes

Le nouveau rapport d'audit

"Suite à la réforme européenne de l'audit, de nouvelles règles régissent le rapport de certification des comptes annuels et consolidés. [La revue en rappelle] le contexte, puis [expose] les évolutions majeures au niveau de sa structure et de son contenu. S'il existe une trame commune pour les rapports concernant une entité d'intérêt public (EIP) et ceux d'une non-EIP, des éléments complémentaires sont demandés pour les premiers."

Revue Fiduciaire Comptable - N° 452 - Septembre 2017, pages 14 à 19

Comment appréhender le nouveau rapport d'audit ?

Ce document à destination des actionnaires est étoffé d'informations complémentaires, avec notamment des "points clés de l'audit" pour les EIP. Un équilibre doit être trouvé entre pertinence et respect de la confidentialité.

"On est en train de travailler". Comme les autres entreprises, Thales planche avec ses commissaires aux comptes (Cac) sur le nouveau rapport d'audit, tel que modifié par la réforme européenne de juin 2016 et les normes ISA 700 et 701. Un test à blanc a été effectué cette année sur la base des

comptes 2016, indique Pascal Bouchiat, directeur général et CFO. Le premier rapport de certification "nouvelle version" sera élaboré pour la clôture des comptes au 31 décembre 2017 et inséré dans le document de référence qui sera déposé à l'Autorité des marchés financiers au printemps 2018 (*). C'est "un point délicat", témoigne Pascal Bouchiat, lors d'une conférence de l'IFA (institut français des administrateurs) vendredi dernier. Le rapport doit contenir des informations plus pertinentes sur les enjeux de l'audit des états financiers, la nature des diligences des Cac, leurs responsabilités et celles de l'entreprise. Les commissaires aux comptes d'entités d'intérêt public (EIP) doivent notamment [justifier](#) des appréciations concernant les risques les plus importants d'anomalies significatives (qualifiés de points clés de l'audit ou "key audit matters").

Actuel Expert-Comptable - 26/09/2017

Communiqué relatif à la justification des appréciations dans les rapports du commissaire aux comptes sur les comptes annuels et sur les comptes consolidés des entités d'intérêt public (« Points clés de l'audit ») et exemples de rédaction

> "Dans le rapport de certification des comptes d'une EIP pour les exercices ouverts à compter du 17 juin 2016, la justification des appréciations consiste en une description des risques les plus importants d'anomalies significatives dans les comptes, y compris lorsque ceux-ci sont dus à une fraude, et en une indication des réponses apportées face à ces risques.

Cette disposition, issue de l'article 10 du règlement (UE) n° 537/2014 et de l'article R.823-7 du Code de commerce, fait l'objet de la NEP 701 - Justification des appréciations dans les rapports du commissaire aux comptes sur les comptes annuels et consolidés des entités d'intérêt public, homologuée par arrêté du 26 mai 2017. Ces risques d'anomalies significatives sont ceux jugés les plus importants par le commissaire aux comptes et sont qualifiés de points clés de l'audit. Afin d'accompagner les commissaires aux comptes dans la mise en œuvre de ces nouvelles dispositions, le département EIP de la CNCC a souhaité attirer leur attention sur un certain nombre de points et mettre à leur disposition des exemples de rédaction."

> A l'occasion de la publication du communiqué, la CNCC publie deux nouveaux exemples de rapports EIP (comptes annuels et comptes consolidés) avec certification sans réserve qui annulent et remplacent les exemples publiés en juillet dernier dans le communiqué de la CNCC - Exemples de rapport sur les comptes.

> La CNCC publie également un exemple de lettre de mission mise à jour en septembre 2017 remplaçant la version de juillet 2016.

[Le communiqué](#)

[Nouvel exemple de rapport sur les comptes annuels d'une société EIP avec certification sans réserve](#)

[Nouvel exemple de rapport sur les comptes consolidés IFRS d'une société EIP avec certification sans réserve](#)

[Exemple de lettre de mission EIP](#)

CNCC - Communiqué - 21 septembre 2017

Principes comptables en France

ANC : actualité et projets en cours

Lors d'une conférence IMA France, le président de l'Autorité des normes comptables (ANC) a présenté son actualité en tant que normalisateur comptable ainsi que les projets en cours.

Au niveau du référentiel français, le règlement 2017-01 relatif aux opérations de fusion ou assimilées a été adopté et devrait être prochainement homologué. Notons qu'il sera applicable aux opérations réalisées en 2018.

Au niveau sectoriel, un règlement relatif aux comptes du groupe Action Logement a été adopté afin de tenir compte de la réforme des comités interprofessionnels pour le logement (règl 2017-02 du 5 juillet 2017, en cours d'homologation). Enfin une recommandation, de valeur infra-réglementaire a été publiée en avril dernier afin de préciser le traitement des fonds des syndicats de copropriétaires dans les comptes des syndicats de copropriété.

Il a été également fait un point sur les anciens plans comptables professionnels dont il a été rappelé qu'ils n'ont plus de valeur réglementaire. Après analyse des spécificités des secteurs concernés, des précisions infra réglementaires pourront être données dans le recueil des normes comptables françaises.

D'une façon plus générale, l'ANC a l'ambition de compléter et d'adopter le référentiel comptable français selon une démarche par cycle économique (cycles "vente", "financement", "fiscalité", investissements"...).

En ce qui concerne les travaux en cours structurants, ont été cités ceux concernant les changements de méthode comptable (suite à la transposition de la directive comptable) dont la finalisation devrait intervenir en début 2018, ceux ayant trait aux comptes consolidés ainsi que sur la comptabilisation du chiffre d'affaires. À ce titre, il a été signalé que le PCG comporte peu de dispositions sur cette thématique et qu'au regard d'IFRS 15, il conviendrait de préciser certaines règles sur la prise en compte des revenus.

Enfin, l'ANC marque sa volonté de moderniser la nomenclature actuelle du PCG ainsi que les modèles des états financiers afin de faciliter leur digitalisation.

Au niveau international, l'ANC contribue activement à la normalisation comptable internationale, notamment par le biais de ses réponses aux exposés-sondages de l'IASB et son implication au sein de l'EFRAG. À cette occasion a été saluée la création d'un forum d'application nationale des IFRS (FANCI), forum de discussion traitant de la mise en œuvre des IFRS qui tient compte de spécificités nationales (par exemple, pour la France, la protection juridique des baux commerciaux). Le FANCI a également vocation à apporter sa contribution au Comité d'interprétation (IFRS IC).

IMA France, conférence " Actualité ANC 2017 et plan stratégique ambition 2019", 19 septembre 2017- RF Comptable – Actualités – 20/09/2017

Fusions et opérations assimilées - Version consolidée du titre VII (règlement ANC n° 2017-01)

Le Collège de l'ANC a approuvé le 5 mai 2017 le règlement ANC n° 2017-01 modifiant le règlement ANC n° 2014-03 en ce qui concerne le traitement comptable des opérations de fusion et assimilées. Le règlement ANC n° 2017-01 est en cours d'homologation.

L'ANC publie [une version consolidée](#) du titre VII du recueil des normes comptables françaises.

[Une note](#) présente les principales modifications apportées par le règlement ANC n° 2017-01.

Autorité des Normes Comptables - 11 septembre 2017

Les impacts du règlement ANC n° 2015-05 sur le traitement fiscal des instruments de couverture

"Depuis le 1^{er} janvier 2017, les entreprises soumises au PCG doivent appliquer, dans leurs comptes sociaux, les nouvelles règles de comptabilisation des instruments financiers et des opérations de couverture issues du règlement ANC n° 2015-05."

L'auteur commente l'impact de ces nouvelles règles comptables sur leur traitement fiscal.

Poncelet Maud - La Lettre du Trésorier - N° 349 - Septembre 2017, page 23

Impôts différés : impacts des évolutions récentes des taux et déductions fiscales

"Les évolutions récentes des taux et déductions fiscales sont susceptibles d'avoir des impacts sur le montant des impôts différés figurant dans les comptes consolidés établis notamment en CRC 99-02."

[Le début de l'article](#)

Tort Eric - Option Finance - N° 1428 - 11 septembre 2017, page 46