

COMMISSION EUROPÉENNE

DG Marché intérieur et services

LIBRE CIRCULATION DES CAPITAUX, DROIT DES SOCIÉTÉS ET GOUVERNEMENT D'ENTREPRISE
Information financière

DIRECTION GENERALE DU MARCHÉ INTERIEUR ET DES SERVICES

CONSULTATION SUR LA NORME INTERNATIONALE D'INFORMATION FINANCIERE POUR LES PETITES ET MOYENNES ENTITES

La Commission européenne souhaite recueillir l'avis des personnes concernées sur la norme internationale d'information financière IFRS pour les PME. Les commentaires reçus seront utilisés par la direction générale du marché intérieur et des services dans le cadre de son réexamen des quatrième et septième directives sur le droit des sociétés (les «directives comptables»).

Les personnes concernées sont invitées à répondre aux questions du présent document de consultation en complétant [le formulaire de réponse ci-joint](#), et à transmettre celui-ci par courrier électronique, d'ici au 12 mars 2010, à l'adresse électronique markt-review-consultation@ec.europa.eu. Les réponses peuvent également être envoyées par la poste à la Commission européenne, Direction générale du marché intérieur et des services, Unité F3 – Information financière, SPA 2 (JII), 01/112, B-1049 Bruxelles, Belgique.

Les contributions reçues seront publiées en ligne avec la mention de l'identité de leur auteur, sauf si ce dernier s'oppose à la publication de ses données personnelles au motif qu'elle porterait préjudice à ses intérêts légitimes. Dans ce cas, la contribution pourra être publiée en préservant l'anonymat de son auteur. À défaut, elle ne sera pas publiée et son contenu ne sera, en principe, pas pris en considération. Pour tout renseignement sur le traitement qui sera réservé aux données personnelles et aux contributions reçues, veuillez prendre connaissance de la déclaration spécifique de confidentialité.

Dans un souci de transparence, les organismes sont priés de publier toute information utile les concernant en s'inscrivant au registre des représentants d'intérêts et en souscrivant au code de conduite qui l'accompagne. Les contributions des organismes non enregistrés seront publiées séparément de celles des organismes enregistrés [normes en matière de consultation, voir COM(2002) 704 du 11 décembre 2002 et communication sur le suivi de l'Initiative européenne en matière de transparence, voir COM(2007) 127 du 21 mars 2007].

Novembre 2009

Veillez fournir dans votre réponse les informations ci-dessous:

Vous êtes:

Préparateur:	<input type="checkbox"/> petite entreprise	<input type="checkbox"/> autre (veuillez préciser)	Forme juridique
	<input type="checkbox"/> moyenne entreprise		<input type="checkbox"/> responsabilité illimitée
	<input type="checkbox"/> grande entreprise		<input type="checkbox"/> responsabilité limitée
Utilisateur:	<input type="checkbox"/> banque/prêteur	<input type="checkbox"/> analyste	<input type="checkbox"/> autre organisation de parties concernées
	<input type="checkbox"/> particulier	<input type="checkbox"/> investisseur/organisme d'investissement	
Autorité publique:	<input type="checkbox"/> autorité de régulation de l'audit / des marchés	<input type="checkbox"/> ministère/agence gouvernementale	<input type="checkbox"/> autre (veuillez préciser)
Comptables et auditeurs:	<input type="checkbox"/> cabinet comptable	<input type="checkbox"/> cabinet d'audit	<input type="checkbox"/> organisation de comptables ou d'auditeurs
Autres:	<input type="checkbox"/> (veuillez préciser)	

Nom de votre organisme ou de votre entreprise:

.....

Pays d'établissement de votre organisme ou de votre entreprise:

.....

Nom et siège de l'entreprise mère (le cas échéant)

Coordonnées (y compris adresse électronique)

Description succincte de l'activité générale de votre organisme ou de votre entreprise:

.....

Effectuez-vous des opérations commerciales à l'international? Oui Non

Votre organisme figure-t-il dans le registre des représentants d'intérêts? Oui Non

Si oui, veuillez préciser l'adresse de votre organisme et votre numéro d'identification dans le registre des représentants d'intérêts¹:

Publication:

Vous opposez-vous à la publication de vos données personnelles au motif qu'elle porterait préjudice à vos intérêts légitimes? Je m'y oppose

¹ Si votre organisme n'est pas enregistré, vous avez la possibilité de le faire à l'adresse <https://webgate.ec.europa.eu/transparency/regrin/welcome.do?locale=fr#fr> avant d'envoyer votre contribution. Les réponses des organismes non enregistrés seront publiées séparément de celles des organismes enregistrés.

1. OBJECTIF DE LA CONSULTATION

La présente consultation vise à recueillir les points de vue des parties concernées de l'UE quant à la norme internationale d'information financière IFRS pour les petites et moyennes entités (PME). La Commission s'intéresse en particulier aux commentaires des utilisateurs des comptes, notamment les entreprises, les banques et les investisseurs.

Les commentaires reçus seront analysés et utilisés par la direction générale du marché intérieur et des services dans le cadre du réexamen des directives comptables.

2. CONTEXTE

Depuis 2005, les entreprises cotées dans l'UE, ainsi que celles dont les titres de créance sont cotés dans l'UE, doivent préparer leurs états financiers consolidés conformément aux normes IFRS telles qu'approuvées par l'UE². Le «règlement IAS» donne aux États membres la possibilité d'étendre l'obligation d'utiliser les normes IFRS aux autres entreprises ou d'autoriser les autres entreprises à adopter ces normes.

Il s'avère que peu d'entreprises ont choisi d'adopter les normes IFRS de leur plein gré (lorsque cette possibilité leur est offerte) et que peu d'États membres ont rendu obligatoire leur adoption par les entreprises non cotées³. La complexité et la longueur des comptes IFRS sont mentionnées comme les principales raisons pour lesquelles ces normes ne sont que peu adoptées.

Par conséquent, la grande majorité des entreprises de l'UE prépare ses comptes selon ses référentiels comptables nationaux, conformément aux quatrième⁴ et septième⁵ directives sur le droit des sociétés. Ces deux directives prescrivent un ensemble commun de pratiques comptables, une structure («schéma de caractère») pour le compte de résultat et le bilan et un ensemble minimum d'informations à fournir au moyen de notes. Toutefois, les États membres ont retenu de nombreuses options différentes et prescrivent un grand nombre d'exigences nationales supplémentaires, ce qui empêche parfois la comparaison des états financiers préparés dans différents pays. Si les directives actuelles prévoient un certain nombre d'exemptions pour les PME, il n'en reste pas moins qu'elles imposent aussi diverses exigences qui créent des charges inutiles, notamment pour les petites entreprises. M. McCreevy a annoncé publiquement, le 29 septembre 2008, que les quatrième et

² Règlement (CE) n° 1606/2002 du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales.

³ Rapport concernant l'application du règlement (CE) n° 1606/2002 du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales.

⁴ Quatrième directive du Conseil (78/660/CEE).

⁵ Septième directive du Conseil (83/349/CEE).

septième directive⁶ seraient réexaminées afin que, le cas échéant, elles soient modifiées d'une manière qui réduise la charge administrative qui pèse sur les PME.

Suite à cette déclaration, la Commission a entamé son travail de modernisation et de simplification de ces directives. Une consultation publique s'est tenue du 25 février au 30 avril 2009⁷. Certains participants à cette consultation ont abordé la question de la norme IFRS pour les PME, qui était en cours d'élaboration à l'époque, soit pour indiquer que les directives devraient autoriser son adoption, soit au contraire pour exprimer l'idée qu'il n'était pas nécessaire d'aligner plus avant les systèmes comptables de l'UE avec les normes comptables IFRS. La norme IFRS pour les PME a été publiée dans sa forme finale le 9 juillet 2009. La présente consultation vise à recueillir les points de vue des parties intéressées de l'UE sur la version finale de ces normes. Par ailleurs, la DG Entreprises et industrie a lancé une étude sur les obligations comptables des PME. Les travaux relatifs au réexamen des directives seront alimentés tant par les résultats de la consultation que par les conclusions de cette étude.

3. LES IFRS POUR LES PME EN BREF

La norme IFRS pour les PME est une norme de 230 pages adaptée aux besoins et aux capacités d'entreprises de plus petite taille. De nombreux principes des normes IFRS «complètes» en matière de comptabilisation et d'évaluation des actifs, des passifs, des produits et des dépenses ont été simplifiés, les sujets qui ne concernent pas les PME ont été omis et le nombre d'informations obligatoires à fournir a été nettement réduit. Il s'agit d'une norme «indépendante», à une exception près: la possibilité d'utiliser la norme IAS 39⁸ des IFRS complètes pour la comptabilisation et l'évaluation de toutes les transactions portant sur des instruments financiers. Toutefois, même dans ce cas, les obligations d'information sont celles définies par la norme IFRS pour les PME, et non par les normes IAS 32⁹ et IFRS 7¹⁰.

La norme peut être utilisée par toute entité n'ayant pas de responsabilité à l'égard du public («public accountability»). Les sociétés cotées et les établissements financiers ont une responsabilité à l'égard du public et n'ont pas le droit de les utiliser. Les filiales de sociétés cotées peuvent utiliser ces normes à condition qu'elles n'aient pas de responsabilité à l'égard du public.

La norme est subdivisée en 35 sections, qui portent sur:

⁶ Voir [EUROPA – communiqués de presse: McCreevy announces major initiatives on accounting rules for small businesses](#)

⁷ Voir: [European Commission » Internal Market » Consultation on the Review of the Fourth and Seventh Company Law Directives](#)

⁸ IAS 39 *Instruments financiers: comptabilisation et évaluation.*

⁹ IAS 32 *Instruments financiers: présentation.*

¹⁰ IFRS 7 *Instruments financiers: informations à fournir.*

- (1) les concepts et les principes de base: ceux-ci découlent du «cadre»¹¹ des normes IFRS complètes. Il s'agit des principes sous-jacents aux traitements comptables requis par les normes; lorsqu'une transaction ou un accord ne sont pas couverts par celles-ci, le préparateur doit se référer à ces principes afin de décider de la manière de les comptabiliser;
- (2) les états financiers à présenter, à savoir: i) un état de situation financière (bilan); ii) un état du résultat global et un état du résultat (compte de résultat); iii) un état des variations des capitaux propres (compte de réserve); iv) un tableau des flux de trésorerie.

En outre, des informations supplémentaires sur les éléments présentés dans les différents états financiers doivent être fournies au moyen de notes;

- (3) des indications détaillées sur la manière de comptabiliser différents types d'accords et de transactions. Les traitements comptables sont décrits pour la plupart des situations couvertes par les normes IFRS complètes, exceptées celles qui concernent plus particulièrement les entités cotées, notamment les informations par secteur opérationnel, la présentation intermédiaire d'informations et les informations à fournir sur le résultat par action.

La norme comporte un modèle d'«évaluation mixte», en ce sens que certaines transactions doivent être évaluées au coût historique, d'autres à la juste valeur et d'autres encore selon l'une ou l'autre méthode au choix. Ainsi, les immobilisations corporelles, les immobilisations incorporelles acquises et la plupart des instruments financiers de base doivent être évalués au coût. Les actions cotées détenues, les instruments financiers complexes (instruments convertibles, options, forwards, swaps...), les immeubles de placement et les actifs biologiques (cultures, cheptels) sont évalués à la juste valeur. Les participations dans des entreprises associées et dans des coentreprises peuvent être évaluées au coût, à la juste valeur ou selon la méthode de mise en équivalence.

Lorsque l'évaluation à la juste valeur est requise en principe, mais qu'elle nécessite des coûts ou des efforts excessifs, une méthode d'évaluation alternative est généralement autorisée.

Vous trouverez en annexe du présent document un résumé plus complet de ces normes. Les normes complètes, la base des conclusions et des exemples d'états financiers sont disponibles sur le site web de l'IASB¹².

4. QUESTIONS SPECIFIQUES

4.1 Premières réactions à la norme

Selon certaines parties, la norme IFRS pour les PME permettra une comparaison internationale des états financiers, ce qui serait notamment susceptible de faciliter l'accès au financement, de réduire le coût du capital, d'accroître le niveau des

¹¹ Cadre pour la préparation et la présentation des états financiers.

¹² [IFRS pour les SME](http://www.iasb.org/IFRS+for+SMEs/IFRS+for+SMEs.htm) (<http://www.iasb.org/IFRS+for+SMEs/IFRS+for+SMEs.htm>)

échanges et d'augmenter le nombre de fusions et d'acquisitions transfrontalières. Pour les groupes internationaux ayant le droit de les utiliser, cette norme pourrait réduire leurs coûts de mise en conformité et rendre les informations plus utiles, ces groupes n'étant plus soumis à des obligations d'information différentes selon les pays.

D'autres parties ont posé la question de savoir si la norme n'était pas à la fois trop complexe pour les petites entreprises et trop sommaire pour les plus grandes entreprises ayant le droit de l'utiliser. Le coût du changement de système comptable et de la formation du personnel a également été évoqué, ainsi que l'effet de la transition du référentiel national vers la norme IFRS sur les obligations fiscales. En ce qui concerne les pays où le système fiscal et le système comptable sont très alignés, il a été signalé que l'adoption de la norme IFRS était susceptible d'augmenter les coûts de mise en conformité plutôt que de les réduire. Les autres points évoqués concernent les effets éventuels sur les réserves distribuables, la multiplication des systèmes comptables qu'entraînerait l'adoption de la norme IFRS et le fait que le choix en matière d'audit risquerait de s'amenuiser si la norme était adoptée, étant donné que les cabinets internationaux sont d'ores et déjà expérimentés en matière de comptabilité IFRS et seraient donc avantagés par rapport aux cabinets de plus petite taille en ce qui concerne l'audit de comptes préparés selon la norme IFRS pour les PME.

Question 1:

Pensez-vous que la norme IFRS pour les PME est adéquate pour une utilisation généralisée en Europe?

OUI

NON

Sans avis

Veillez commenter votre réponse et indiquer si, selon vous, des entreprises d'une taille particulière tireraient bénéfice de l'adoption de la norme.

.....

Petites entreprises¹³

Moyennes entreprises¹⁴

Grandes entreprises¹⁵

Autres critères (veuillez préciser):

¹³ D'une manière générale, entreprise dont le chiffre d'affaires est inférieur à 4,4 millions d'euros, dont le total du bilan est inférieur à 8,8 millions d'euros et qui compte au plus 50 salariés (voir la quatrième directive sur le droit des sociétés).

¹⁴ D'une manière générale, entreprise dont le chiffre d'affaires est inférieur à 17,5 millions d'euros, dont le total du bilan est inférieur à 35 millions d'euros et qui compte au plus 250 salariés (voir la quatrième directive sur le droit des sociétés).

¹⁵ D'une manière générale, entreprise dont le chiffre d'affaires est supérieur à 17,5 millions d'euros, dont le total du bilan est supérieur à 35 millions d'euros et qui compte plus de 250 salariés (voir la quatrième directive sur le droit des sociétés).

Question 2:

Si vous êtes chargé de la préparation des comptes d'une entreprise, pouvez-vous indiquer quels sont les coûts (ponctuels et récurrents), les avantages et les autres effets susceptibles de résulter de l'adoption de la norme IFRS pour les PME?

Veillez préciser.....

En particulier, estimez-vous que la plus grande comparabilité, à l'échelon international, des comptes préparés selon la norme IFRS pour les PME sera avantageuse pour votre entreprise?

OUI

NON

Sans avis

Veillez préciser.....

Question 3:

Si vous êtes utilisateur de comptes (banque, par exemple), pensez-vous que la norme IFRS pour les PME apportera plus d'informations utiles que les comptes préparés selon les référentiels nationaux?

OUI

NON

Sans avis

Veillez préciser.....

Question 4:

La plus grande comparabilité, à l'échelon international, des comptes préparés conformément à la norme IFRS pour les PME est-elle utile pour les utilisateurs?

OUI

NON

Sans avis

Veillez préciser.....

4.2 Utilisation envisagée en Europe

Les comptes des sociétés doivent être conformes aux exigences des directives comptables telles que transposées dans les droits nationaux. Les services de la Commission coopèrent actuellement avec l'EFRAG et d'autres experts pour déterminer s'il existe des divergences substantielles entre les directives comptables et la norme IFRS pour les PME, ce qui pourrait avoir pour conséquence que l'utilisation de la norme serait proscrite aux sociétés¹⁶.

¹⁶ Dans l'UE, les entreprises pourraient néanmoins préparer leurs comptes conformément à la norme IFRS pour les PME sur une base volontaire en plus des comptes légaux préparés conformément aux directives.

Si des incohérences étaient décelées dans la norme actuelle ou dans une de ses versions futures (l'IASB s'est engagé à la réexaminer en 2011, puis tous les trois ans), la question se poserait de savoir comment les traiter.

Question 5:

Estimez-vous que l'utilisation de la norme IFRS pour les PME doit être prévue dans le cadre juridique européen en matière de comptabilité?

OUI NON Sans avis

Veillez préciser.....

Question 6:

Si oui, cette utilisation devrait-elle être une option nationale (autrement dit, chaque État membre aurait la possibilité, mais pas l'obligation, d'accepter la norme IFRS pour les PME)?

OUI NON Sans avis

Veillez préciser.....

Question 7:

Souhaitez-vous faire d'autres commentaires sur l'éventuelle adoption de la norme IFRS pour les PME au sein du cadre juridique européen en matière de comptabilité?

Veillez préciser.....

Question 8:

Est-il utile d'offrir aux entreprises, au niveau de l'UE, la possibilité de recourir à la norme IFRS pour les PME?

OUI NON Sans avis

Si oui, pour quelle(s) catégorie(s) d'entreprise(s)?

Petites

Moyennes

Grandes

Autres critères (veuillez préciser):

Veillez préciser.....

Question 9:

À votre avis, que faut-il faire pour les cas d'incompatibilité entre les directives et la norme IFRS pour les PME?

Veillez préciser.....

4.3 Rôle et contenu des directives

Outre les principes fondamentaux qu'elles énoncent en matière de comptabilité, les directives en vigueur prévoient de nombreuses «règles», la quatrième directive prescrivant par exemple une structure pour les principaux états financiers (sections 3 et 5), des règles d'évaluation (sections 7 et 7 *bis*) et des notes à fournir en annexe (section 8). La modernisation et la simplification du contenu des directives sont d'ores et déjà prévues dans le cadre de leur réexamen, mais l'idée a été exprimée selon laquelle la publication de la norme IFRS pour les PME était l'occasion d'élaborer une directive plus courte qui n'énoncerait que les principes essentiels suivants:

- (1) des principes fondamentaux;
- (2) les principaux états financiers à préparer et leur structure;
- (3) le contenu du rapport de gestion/annuel et les informations sur la gouvernance;
- (4) les obligations de publication;
- (5) l'obligation d'audit.

Les instances de normalisation nationales pourraient ensuite détailler les exigences comptables qui s'appliqueraient, à l'échelon national, à la préparation des comptes annuels, ou éventuellement utiliser la norme IFRS pour les PME pour autant que celle-ci ne soit pas incompatible avec les directives.

La norme IFRS pour les PME comporte des indications détaillées dans certains domaines comptables où les directives ne fournissent actuellement que peu d'informations, par exemple en matière de comptabilité de contrats de location et de paiement fondé sur des actions. Si les directives continuaient à être «basées sur des règles», il pourrait être utile de les compléter par des sections portant sur les questions traitées par la norme IFRS pour les PME mais non par les directives telles qu'en vigueur actuellement.

Question 10:

À la lumière de la publication de la norme IFRS pour les PME, estimez-vous que des directives comptables «basées sur des règles» seraient nécessaires à l'avenir?

OUI

NON

Sans avis

Si oui, pour quel type ou quelle taille de société des règles détaillées devraient-elles être rendues obligatoires?

Petites

Moyennes

Grandes

Autres critères (veuillez préciser):

Outre les cinq éléments mentionnés au paragraphe 4.3 ci-dessus, sur quels aspects de l'information financière des directives actualisées devraient-elles porter, et jusqu'à quel niveau de détail?

Autres commentaires.....

Question 11:

Des éléments de la norme IFRS pour les PME devraient-ils être intégrés dans les directives actualisées?

Veuillez préciser.....

Question 12:

Souhaitez-vous présenter d'autres observations ou commentaires sur la norme IFRS pour les PME ou sur le projet d'actualisation des directives comptables?

Veuillez préciser.....

Merci pour votre contribution.

Annexe

La norme IFRS pour les PME en bref

Section 1: entités de petite et moyenne taille – la norme s'applique aux entités n'ayant pas de responsabilité à l'égard du public et qui publient des états financiers à des fins générales.

Section 2: concepts et principes de base – l'objectif des états financiers est de fournir des informations sur la situation financière, les performances et les flux de trésorerie d'une entité.

Les caractéristiques qualitatives des informations des états financiers sont l'intelligibilité, la pertinence, l'importance relative, la fiabilité, la prééminence de la substance sur la forme, la prudence, l'exhaustivité, la comparabilité, la célérité et le rapport avantage-coût.

Lors de leur comptabilisation initiale, les actifs et les passifs sont évalués au coût historique, sauf lorsque la norme prescrit une évaluation à la juste valeur.

Section 3: présentation des états financiers – les états financiers doivent être présentés d'une manière loyale et être composés

- d'un état de situation financière;
- d'un état du résultat global unique, ou d'un état du résultat global et d'un état du résultat;
- d'un état des variations des capitaux propres
- d'un tableau des flux de trésorerie;
- de notes annexes aux états financiers.

Section 4: état de situation financière – également nommé «bilan». L'information doit être présentée en distinguant les éléments courants des éléments non courants, sauf si une présentation par liquidité est plus appropriée et plus fidèle.

Section 5: état du résultat global et état du résultat – les entités peuvent présenter au choix, soit un état du résultat global et un état du résultat distincts, soit un seul état combiné du résultat global.

Des exigences de présentation à respecter sont énoncées, et les dépenses peuvent être présentées par nature ou par fonction. Aucun produit ni aucune dépense ne peut être qualifié d'«extraordinaire».

Section 6: état des variations des capitaux propres – comprend le résultat global total, l'investissement par les propriétaires, les distributions aux propriétaires et les transactions sur actions propres. Quand seuls des dividendes sont distribués, la présentation d'un état du résultat et des bénéfices non répartis («Statement of income and retained earnings») peut suffire.

Section 7: tableau des flux de trésorerie – celui-ci doit comprendre les flux de trésorerie d'exploitation, d'investissement et de financement, avec la possibilité de présenter les flux de trésorerie d'exploitation de manière soit directe, soit indirecte.

Section 8: notes annexes aux états financiers – ces notes servent à fournir des informations sur les principales méthodes comptables utilisées, sur les jugements et les estimations ainsi que sur tout autre élément à l'appui des entrées des états financiers principaux.

Section 9: états financiers consolidés et individuels – d'une manière générale, des états financiers consolidés doivent être préparés lorsqu'une société mère contrôle une filiale ou une entité ad hoc. Il n'est pas nécessaire de présenter des états financiers distincts.

Section 10: méthodes comptables, estimations et erreurs – cette section fournit des indications sur le choix et la mise en œuvre des méthodes comptables. Les changements volontaires de méthode comptable et la correction d'erreurs antérieures sont appliqués de manière rétrospective tandis que les changements d'estimations comptables sont appliqués de manière prospective.

Section 11: instruments financiers de base – à l'exception des actions cotées, les instruments financiers de base sont évalués au coût amorti en utilisant la méthode du taux d'intérêt effectif. Les pertes de valeur sont comptabilisées en résultat et doivent être reprises si les conditions qui ont entraîné la perte de valeur ont cessé d'exister.

Un actif financier est généralement décomptabilisé lorsque les risques et avantages liés à sa propriété sont transférés à une autre entité.

Section 12: autres questions relatives aux instruments financiers – les instruments financiers complexes sont évalués à la juste valeur par le biais du compte de résultat. La comptabilité de couverture est autorisée dans certaines circonstances spécifiques.

Les préparateurs ont l'option de comptabiliser et d'évaluer les instruments financiers conformément à IAS 39 plutôt qu'en utilisant les critères énoncés aux sections 11 et 12 de la norme IFRS pour les PME. Les informations à fournir doivent être présentées conformément à la norme IFRS pour les PME, et non à IAS 32 ou IFRS 7.

Section 13: stocks – ceux-ci sont évalués à la plus faible des deux valeurs suivantes: i) au coût, ii) au prix de vente moins coût à terminaison et coût de vente. L'évaluation au coût moyen pondéré et l'évaluation PEPS sont autorisées. L'évaluation DEPS n'est pas autorisée.

Section 14: participations dans des entreprises associées – celles-ci sont évaluées au coût, à la valeur de la part des actifs nets de l'investisseur (méthode de mise en équivalence) ou à la juste valeur par le biais du compte de résultat.

Section 15: coentreprises – celles-ci sont évaluées sur la même base que les entreprises associées.

Section 16: immeubles de placement – les immeubles de placement sont évalués à la juste valeur par le biais du compte de résultat dès lors qu'une évaluation à la juste valeur peut être réalisée sans coût ni efforts excessifs. Dans le cas contraire, ils doivent être comptabilisés de la même manière que les immobilisations corporelles.

Section 17: immobilisations corporelles – les immobilisations corporelles sont comptabilisées au coût diminué des amortissements cumulés et des pertes de valeur cumulées. Les réévaluations sont interdites. Les coûts d'emprunt ne peuvent pas être capitalisés.

Section 18: immobilisations incorporelles autres que le goodwill – celles-ci sont généralement évaluées au coût diminué des amortissements cumulés et des pertes de valeur cumulées. Une immobilisation incorporelle doit être amortie sur sa durée d'utilité, ou sur 10 ans s'il n'est pas possible d'évaluer de manière fiable sa durée d'utilité. Les coûts de R&D doivent être comptabilisés lorsqu'ils sont supportés.

Section 19: regroupements d'entreprises et goodwill – tous les regroupements d'entreprises doivent être comptabilisés selon la méthode de l'acquisition. La méthode de la mise en commun d'intérêts n'est pas autorisée. Le goodwill doit être évalué au coût diminué du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur.

Le goodwill est amorti sur sa durée d'utilité, ou sur 10 ans s'il n'est pas possible d'évaluer de manière fiable sa durée d'utilité. Le goodwill négatif doit être immédiatement comptabilisé en résultat.

Section 20: contrats de location – les contrats de location sont soit des contrats de location-financement, soit des contrats de location simple. Un contrat de location-financement est comptabilisé lorsque les risques et avantages qui découlent de la propriété sont, pour l'essentiel, transférés au preneur. Un contrat de location autre que de location-financement est un contrat de location simple.

Le preneur doit initialement évaluer les contrats de location-financement à la plus faible des deux valeurs suivantes: i) la juste valeur de la propriété louée; ii) la valeur actuelle

des paiements de location minimaux. Le preneur doit comptabiliser les paiements de location de manière linéaire, sauf si une autre méthode permet de mieux tenir compte des avantages de l'utilisateur.

Section 21: provisions et éléments éventuels – une provision est comptabilisée lorsqu'il existe une obligation actuelle qui résulte d'un élément passé, lorsqu'il est probable que l'entité devra transférer par un règlement des avantages économiques et que le montant de l'obligation peut être évalué de manière fiable.

Les actifs et passifs éventuels ne sont pas comptabilisés mais doivent faire l'objet d'une note dans certaines circonstances.

Section 22: passifs et capitaux propres – les capitaux propres sont l'intérêt résiduel dans les actifs d'une société après déduction de tous ses passifs (obligations actuelles de l'entité qui découlent d'événements passés et dont il est probable que le règlement résulte en un transfert hors de l'entité d'avantages économiques).

Les instruments financiers composés doivent être divisés en composants de passif et de capitaux propres. Le composant de passif est évalué à la juste valeur, la valeur résiduelle étant allouée au composant de capitaux propres.

Section 23: produits – les produits sont égaux à la juste valeur de la contrepartie reçue ou à recevoir dans une transaction de vente ou lorsque des actifs produisant des intérêts, des redevances ou des dividendes sont utilisés par des tiers.

Section 24: subventions publiques – les subventions publiques sont évaluées à la juste valeur des actifs reçus ou à recevoir.

Section 25: coûts d'emprunts – ces coûts sont entièrement inscrits en résultat lorsqu'ils sont subis.

Section 26: paiement fondé sur des actions – les transactions réglées en capitaux propres sont évaluées à la juste valeur des biens et services reçus, si une évaluation fiable est possible. En ce qui concerne les transactions avec les membres du personnel, ou lorsqu'il n'est pas possible d'évaluer de manière fiable la juste valeur des biens et services, la transaction est évaluée en se référant à la juste valeur des instruments de capitaux propres émis.

Les transactions réglées en trésorerie sont évaluées à la juste valeur du passif à la date de l'attribution, le passif devant être réévalué annuellement jusqu'à la date du règlement.

Section 27: dépréciation d'actifs – cette section indique comment comptabiliser les pertes de valeur des stocks et les dépréciations de goodwill et d'actifs non financiers, le principe général étant que la valeur comptable d'un actif doit être réduite à sa valeur

recouvrable lors de la perte de valeur.

Section 28: avantages du personnel – un passif est comptabilisé pour la valeur actuelle des obligations découlant des régimes de retraite nette de la juste valeur des actifs du régime à chaque date de reporting.

Section 29: impôt sur le résultat – les passifs et actifs courants d'impôt sur le résultat sont comptabilisés selon le montant attendu à payer ou à recevoir conformément aux taux d'imposition en vigueur à la date de reporting.

Les passifs et actifs d'impôt différé sont comptabilisés en tant qu'impôts à payer ou à recevoir recouvrables au cours de périodes futures au titre de différences temporelles, de pertes fiscales non utilisées ou de crédits d'impôts non utilisés.

Section 30: conversion de monnaies étrangères – les différences de change sont inscrites en résultat, excepté les différences qui résultent d'éléments monétaires faisant partie d'investissements nets dans des activités à l'étranger et des différences qui résultent de l'utilisation d'une monnaie de présentation autre que la monnaie fonctionnelle. Ces différences sont inscrites dans les autres éléments du résultat global.

Section 31: hyperinflation – lorsqu'une entité opère dans une économie en hyperinflation, les états financiers doivent être ajustés en fonction des effets de l'hyperinflation.

Section 32: événements postérieurs à la période de reporting – une entité doit ajuster les montants comptabilisés dans ses états financiers conformément aux «événements donnant lieu à un ajustement» qui sont postérieurs à la date de fin de la période de reporting.

Section 33: information relative aux parties liées – le nom de l'entité contrôlante ultime et les rapports entre mères et filiales doivent être divulgués. En outre, des informations clés sur la rémunération des dirigeants doivent être fournies.

Section 34: activités spécialisées – cette section fournit des indications sur la comptabilisation en matière d'agriculture, d'industries extractives et d'accords de concession de services.

Section 35: transition vers la norme IFRS pour les PME – des exemptions sont prévues pour la première adoption de la norme IFRS pour les PME afin de faciliter la transition.