

Mai 2019

Normes IFRS®
Exposé-sondage ES/2019/2

Améliorations annuelles des normes IFRS® 2018–2020

Date limite de réception des commentaires : le 20 août 2019

Exposé-sondage

Améliorations annuelles des normes IFRS[®] 2018–2020

Date limite de réception des commentaires : le 20 août 2019

Exposure Draft ED/2019/2 *Annual Improvements to IFRS Standards 2018–2020* is published by the International Accounting Standards Board (Board) for comment only. The proposals may be modified in the light of comments received before being issued in final form. Comments need to be received by 20 August 2019 and should be submitted in writing to the address below, by email to commentletters@ifrs.org or electronically using our ‘Open for comment documents’ page at: <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

All comments will be on the public record and posted on our website at www.ifrs.org unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by good reason, for example, commercial confidence. Please see our website for details on this and how we use your personal data.

Disclaimer: To the extent permitted by applicable law, the Board and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

Copyright © 2019 IFRS Foundation

All rights reserved. Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at licences@ifrs.org.

Copies of Board publications may be obtained from the Foundation’s Publications Department. Please address publication and copyright matters to publications@ifrs.org or visit our webshop at <http://shop.ifrs.org>.

[The French translation of the exposure draft contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The French translation is copyright of the IFRS Foundation.]



The Foundation has trade marks registered around the world (Marks) including ‘IAS[®]’, ‘IASB[®]’, the ‘IASB[®] logo’, ‘IFRIC[®]’, ‘IFRS[®]’, the IFRS[®] logo, ‘IFRS for SMEs[®]’, the IFRS for SMEs[®] logo, the ‘Hexagon Device’, ‘International Accounting Standards[®]’, ‘International Financial Reporting Standards[®]’, ‘IFRS Taxonomy[®]’ and ‘SIC[®]’. Further details of the Foundation’s Marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office at 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD, United Kingdom.

Exposé-sondage

Améliorations annuelles des normes IFRS[®] 2018–2020

Date limite de réception des commentaires : le 20 août 2019

L'exposé-sondage ES/2019/2 *Améliorations annuelles des normes IFRS 2018–2020* est publié par l'International Accounting Standards Board (IASB) pour commentaires uniquement. Les propositions sont susceptibles d'être modifiées avant publication du texte définitif pour tenir compte des commentaires reçus. Les commentaires doivent être transmis par écrit d'ici le 20 août 2019 à l'adresse indiquée ci-dessous, ou par voie électronique, à commentletters@ifrs.org, ou à partir de la page « Open for comment », à l'adresse <http://go.ifrs.org/open-for-comment/>.

Tous les commentaires seront rendus publics et mis en ligne sur notre site Web, à www.ifrs.org, à moins que les répondants ne demandent qu'ils demeurent confidentiels en invoquant des raisons pertinentes, tel le secret commercial. Voir notre site Web pour obtenir de plus amples informations à ce sujet ou pour prendre connaissance de notre politique de protection des renseignements personnels.

Avis de non-responsabilité : Dans la mesure permise par les lois applicables, l'IASB et l'IFRS Foundation déclinent toute responsabilité contractuelle ou non contractuelle vis-à-vis de qui que ce soit relativement aux réclamations ou dommages de quelque nature que ce soit, y compris les dommages directs et indirects, les dommages-intérêts punitifs, les pénalités et les frais, pouvant découler de la présente publication ou d'une traduction de celle-ci.

Les informations contenues dans la présente publication n'ont pas valeur de conseil et ne sauraient se substituer aux services d'un professionnel ayant les compétences appropriées.

© 2019 IFRS Foundation

Tous droits réservés. Les droits de reproduction et d'utilisation sont strictement limités. Pour de plus amples renseignements, bien vouloir communiquer avec l'IFRS Foundation à l'adresse licences@ifrs.org.

Il est possible d'obtenir des exemplaires des publications de l'IASB auprès du service des publications de l'IFRS Foundation. Pour toute demande relative aux publications et aux droits d'auteur, s'adresser à publications@ifrs.org ou visiter notre boutique en ligne à <https://shop.ifrs.org>.

[La traduction française du présent exposé-sondage n'a pas été approuvée par un comité de révision désigné par l'IFRS Foundation. L'IFRS Foundation est titulaire des droits d'auteur de cette traduction française.]



L'IFRS Foundation a des marques déposées enregistrées dans différents pays (marques), y compris « IAS[®] », « IASB[®] », le logo IASB[®], « IFRIC[®] », « IFRS[®] », le logo IFRS[®], « IFRS for SMEs[®] », le logo IFRS for SMEs[®], « Hexagon Device », « International Accounting Standards[®] », « International Financial Reporting Standards[®] », « IFRS Taxonomy[®] » et « SIC[®] ». Des renseignements supplémentaires concernant les marques de l'IFRS Foundation sont disponibles auprès de celle-ci.

L'IFRS Foundation est une organisation à but non lucratif constituée en vertu de la General Corporation Law de l'État du Delaware, aux États-Unis, qui exerce ses activités en Angleterre et au Pays de Galles en tant que société étrangère (numéro : FC023235), et dont le bureau principal est situé au 7 Westferry Circus, Canary Wharf, Londres, E14 4HD, Royaume-Uni.

SOMMAIRE

	<i>à partir de la page</i>
INTRODUCTION	6
CONTENU	6
NORMES VISÉES	6
APPEL À COMMENTAIRES	7
APPROBATION PAR L'IASB DE L'EXPOSÉ-SONDAGE <i>AMÉLIORATIONS ANNUELLES DES NORMES IFRS 2018–2020</i> PUBLIÉ EN MAI 2019	9
MODIFICATION PROPOSÉE D'IFRS 1 <i>PREMIÈRE APPLICATION DES NORMES INTERNATIONALES D'INFORMATION FINANCIÈRE</i>	10
MODIFICATION PROPOSÉE D'IFRS 9 <i>INSTRUMENTS FINANCIERS</i>	13
MODIFICATION PROPOSÉE DES EXEMPLES ILLUSTRATIFS QUI ACCOMPAGNENT IFRS 16 <i>CONTRATS DE LOCATION</i>	16
MODIFICATION PROPOSÉE D'IAS 41 <i>AGRICULTURE</i>	19

[REMARQUE : LES BASES DES CONCLUSIONS NE FAISANT PAS PARTIE INTÉGRANTE DU PROJET D'AMÉLIORATION DES NORMES IFRS, ELLES N'ONT PAS ÉTÉ TRADUITES EN FRANÇAIS.]

[IL EST PROPOSÉ D'APPORTER DES MODIFICATIONS À LA TRADUCTION FRANÇAISE DES PASSAGES REPRODUITS, POUR EN ASSURER LA FIDÉLITÉ, POUR PRENDRE EN COMPTE LES DÉCISIONS RÉCENTES CONCERNANT LA TERMINOLOGIE OU À DES FINS D'UNIFORMITÉ. CES MODIFICATIONS, SURLIGNÉES EN GRIS, NE FONT PAS PARTIE INTÉGRANTE DES MODIFICATIONS PROPOSÉES PAR L'IASB DANS L'EXPOSÉ-SONDAGE *AMÉLIORATIONS ANNUELLES DES NORMES IFRS 2018–2020*.]

Introduction

L'International Accounting Standards Board (IASB) a publié le présent exposé-sondage sur les modifications qu'il se propose d'apporter aux normes IFRS® dans le cadre de son processus annuel d'amélioration.

Ce processus a été établi afin de permettre de traiter efficacement une série de modifications mineures à apporter aux normes IFRS.

Contenu

L'exposé-sondage contient une section distincte pour chaque norme IFRS ou document d'accompagnement visé par les modifications proposées. Chaque section comprend :

- (a) une explication des modifications proposées ;
- (b) les paragraphes visés par les modifications proposées.

Normes visées

Le tableau ci-dessous présente les normes ou document d'accompagnement visés par les modifications proposées.

Norme	Objet des modifications proposées
IFRS 1 <i>Première application des Normes internationales d'information financière</i>	Filiale devenant un nouvel adoptant
IFRS 9 <i>Instruments financiers</i>	Inclusion des honoraires dans le critère des 10 % relatif à la décomptabilisation de passifs financiers
Exemples illustratifs qui accompagnent IFRS 16 <i>Contrats de location</i>	Avantages incitatifs à la location
IAS 41 <i>Agriculture</i>	Impôts dans les évaluations de la juste valeur

Appel à commentaires

L'IASB invite le public à commenter l'exposé-sondage *Améliorations annuelles des normes IFRS 2018–2020*, et particulièrement à répondre aux questions qui figurent ci-après. Les commentaires sont d'autant plus utiles qu'ils :

- (a) répondent à la question posée ;
- (b) précisent quels paragraphes ils visent ;
- (c) sont clairement motivés ;
- (d) indiquent les cas où le libellé des propositions pose problème parce qu'il est traduit de l'anglais ;
- (e) proposent à l'IASB d'autres solutions à envisager, le cas échéant.

Questions à l'intention des répondants

Modifications proposées (veuillez répondre séparément pour les différentes modifications proposées)
--

Êtes-vous en faveur de la proposition de l'IASB consistant à modifier les normes et le document d'accompagnement de la façon indiquée dans l'exposé-sondage?
--

Si non, pourquoi, et quelle autre solution recommandez-vous?
--

L'IASB ne souhaite pas recevoir de commentaires sur des éléments dont le présent exposé-sondage ne traite pas.

Les répondants ne sont pas tenus de commenter l'ensemble des modifications proposées.

Date limite

L'IASB examinera tous les commentaires écrits qu'il aura reçus d'ici le **20 août 2019**.

Pour faire parvenir des commentaires

Nous privilégions la transmission des commentaires au moyen du formulaire électronique ; toutefois, vous pouvez les faire parvenir au moyen de l'une ou l'autre des méthodes suivantes :

Au moyen du formulaire électronique	À partir de la page « Open for comment » qui se trouve à l'adresse : https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/
Par courriel	À l'adresse suivante : commentletters@ifrs.org
Par la poste	IFRS Foundation Columbus Building 7 Westferry Circus Canary Wharf Londres, E14 4HD Royaume-Uni

Vos commentaires seront rendus publics et mis en ligne sur notre site Web, à moins que vous ne demandiez qu'ils demeurent confidentiels en invoquant des raisons pertinentes, tel le secret commercial, et que nous accédions à votre demande. Voir notre site Web pour obtenir de plus amples informations à ce sujet ou pour prendre connaissance de notre politique de protection des renseignements personnels.

Approbation par l'IASB de l'exposé-sondage *Améliorations annuelles des normes IFRS 2018–2020* publié en mai 2019

La publication de l'exposé-sondage *Améliorations annuelles des normes IFRS 2018–2020* a été approuvée à l'unanimité par les 14 membres de l'International Accounting Standards Board.

Hans Hoogervorst	Président
Suzanne Lloyd	Vice-présidente
Nick Anderson	
Martin Edelmann	
Françoise Flores	
Amaro Luiz de Oliveira Gomes	
Gary Kabureck	
Jianqiao Lu	
Takatsugu Ochi	
Darrel Scott	
Thomas Scott	
Chungwoo Suh	
Ann Tarca	
Mary Tokar	

Modification proposée
d'IFRS 1 *Première application des Normes internationales*
d'information financière

Introduction

Filiale devenant un nouvel adoptant

L'IASB se propose d'exiger que la filiale qui choisit d'appliquer le paragraphe D16(a) d'IFRS 1 *Première application des Normes internationales d'information financière* évalue le montant cumulé des écarts de conversion à l'aide des montants présentés par la société mère, compte tenu de la date de transition de la société mère aux IFRS.

La modification proposée s'appliquerait aussi aux entreprises associées et aux coentreprises qui choisissent d'appliquer le paragraphe D16(a) d'IFRS 1.

**Modification [en projet]
d'IFRS 1 *Première application des Normes internationales
d'information financière***

Le paragraphe 39AG est ajouté et, dans l'annexe D, le paragraphe D1(h) ainsi que le paragraphe D16 et l'intertitre s'y rattachant sont modifiés. Le texte nouveau est souligné et le texte supprimé est barré.

Date d'entrée en vigueur

[...]

39AG La publication d'Améliorations annuelles des normes IFRS 2018–2020 [en projet], en [mois année], a donné lieu à la modification des paragraphes D1(h) et D16. L'entité doit appliquer cette modification pour les exercices ouverts à compter du [date à déterminer après la période de commentaires]. Une application anticipée est permise. Si l'entité applique la modification pour une période antérieure, elle doit l'indiquer.

Annexe D Exemptions de dispositions d'autres IFRS

La présente annexe fait partie intégrante de la norme.

D1 Une entité peut décider d'utiliser une ou plusieurs des exemptions suivantes :

[...]

- (h) actifs, ~~et~~ passifs et montant cumulé des écarts de conversion de filiales, d'entreprises associées et de coentreprises (paragraphe D16 et D17) ;

[...]

Actifs, ~~et~~ passifs et montant cumulé des écarts de conversion de filiales, d'entreprises associées et de coentreprises

D16 Si une filiale devient un nouvel adoptant après sa société mère, elle doit évaluer, dans ses états financiers individuels, ses actifs, ~~et~~ ses passifs et le montant cumulé des écarts de conversion soit :

- (a) aux valeurs comptables qu'il conviendrait d'intégrer aux états financiers consolidés de sa société mère, compte tenu de la date de transition de la société mère aux IFRS, en l'absence d'ajustements liés aux procédures de consolidation et aux incidences du regroupement d'entreprises au cours duquel la société mère a acquis la filiale (le choix de cette méthode n'est pas possible dans le cas d'une filiale d'une entité d'investissement, au sens d'IFRS 10, qui doit être évaluée à la juste valeur par le biais du résultat net) ; ~~ou~~
- (b) aux valeurs comptables requises par le reste de la présente norme, compte tenu de la date de transition de la filiale aux IFRS. Ces valeurs comptables pourraient être différentes de celles décrites au paragraphe (a) :
- (i) lorsque les exemptions prévues par la présente norme donnent lieu à des évaluations qui varient selon la date de transition aux IFRS,
- (ii) lorsque les méthodes comptables utilisées dans les états financiers de la filiale diffèrent de celles utilisées dans les états financiers consolidés. Par exemple, la filiale peut utiliser comme méthode comptable le modèle du coût selon IAS 16 *Immobilisations corporelles*, alors que le groupe peut utiliser le modèle de la réévaluation.

Un choix similaire est proposé à une entreprise associée ou à une coentreprise qui devient un nouvel adoptant après l'entité qui exerce sur elle une influence notable ou détient un contrôle conjoint.

[...]

Modification proposée
d'IFRS 9 *Instruments financiers*

Introduction

Inclusion des honoraires dans le critère des 10 % relatif à la décomptabilisation de passifs financiers

Pour déterminer s'il y a lieu de décomptabiliser un passif financier qui a été modifié ou échangé, l'entité évalue si les conditions sont substantiellement différentes de celles du passif financier initial. L'IASB se propose de préciser les honoraires dont l'entité doit tenir compte lorsqu'elle évalue si les conditions d'un nouveau passif financier ou d'un passif financier modifié sont substantiellement différentes de celles du passif financier initial.

Modification [en projet] d'IFRS 9 *Instruments financiers*

Le paragraphe 7.1.8, le paragraphe 7.2.35 et l'intertitre s'y rattachant ainsi que le paragraphe B3.3.6A sont ajoutés. Le paragraphe B3.3.6 est modifié. Le texte nouveau est souligné.

Chapitre 7 : Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

7.1 Date d'entrée en vigueur

[...]

7.1.8 La publication d'Améliorations annuelles des normes IFRS 2018–2020 [en projet], en [mois année], a donné lieu à l'ajout du paragraphe 7.2.35 et de l'intertitre s'y rattachant ainsi que du paragraphe B3.3.6A, et à la modification du paragraphe B3.3.6. L'entité doit appliquer cette modification pour les exercices ouverts à compter du [date à déterminer après la période de commentaires]. Une application anticipée est permise. Si l'entité applique la modification pour une période antérieure, elle doit l'indiquer.

7.2 Dispositions transitoires

[...]

Dispositions transitoires relatives aux améliorations annuelles des normes IFRS

7.2.35 L'entité doit appliquer Améliorations annuelles des normes IFRS 2018–2020 [en projet] aux passifs financiers qui ont été modifiés ou échangés à l'ouverture ou après l'ouverture de l'exercice pour lequel l'entité applique la modification en question pour la première fois.

Annexe B

Guide d'application

La présente annexe fait partie intégrante de la norme.

[...]

Comptabilisation et décomptabilisation (chapitre 3)

[...]

Décomptabilisation de passifs financiers (section 3.3)

[...]

B3.3.6 Aux fins de l'application du paragraphe 3.3.2, les conditions sont substantiellement différentes si la valeur des flux de trésorerie selon les nouvelles conditions, y compris les honoraires versés nets des honoraires reçus, actualisée par application du taux d'intérêt effectif initial, diffère d'au minimum 10 % de la valeur actualisée des flux de trésorerie restants du passif financier initial. Pour déterminer les honoraires versés nets des honoraires reçus, l'emprunteur ne tient compte que des honoraires versés par ce dernier au prêteur, ou inversement, y compris ceux qui ont été versés ou reçus par l'une ou l'autre des parties pour le compte de l'autre partie.

B3.3.6A Dans le cas où un échange d'instruments d'emprunt ou une modification des conditions est comptabilisé comme une extinction, les coûts ou honoraires engagés sont comptabilisés comme faisant partie du profit ou de la perte résultant de l'extinction. Si l'échange ou la modification n'est pas comptabilisé comme une extinction, les coûts ou honoraires engagés sont portés en ajustement de la valeur comptable du passif et sont amortis sur la durée résiduelle du passif modifié.

[...]

**Modification proposée
des exemples illustratifs qui accompagnent
IFRS 16 *Contrats de location***

Introduction

Avantages incitatifs à la location

L'IASB se propose de modifier l'exemple illustratif 13 qui accompagne IFRS 16 *Contrats de location* afin de supprimer l'exemple traitant des paiements au titre des améliorations locatives versés par le bailleur. La modification proposée éliminerait toute confusion possible au chapitre du traitement des avantages incitatifs à la location en application d'IFRS 16.

**Modification [en projet]
des exemples illustratifs qui accompagnent
IFRS 16 Contrats de location**

La partie 1 de l'exemple 13 du paragraphe IE5 est modifiée. Le texte nouveau est souligné et le texte supprimé est barré.

Évaluation par le preneur (paragraphe 18 à 41 et B34 à B41)

IE5 L'exemple qui suit illustre comment le preneur évalue ses actifs au titre de droits d'utilisation et ses obligations locatives. Il illustre également le traitement comptable par le preneur d'un changement dans la durée du contrat de location.

Exemple 13 — Évaluation par le preneur et traitement comptable d'un changement dans la durée du contrat de location

Partie 1 — Évaluation initiale de l'actif au titre du droit d'utilisation et de l'obligation locative

Preneur conclut un contrat de location de 10 ans visant un étage d'un bâtiment, contrat qui est assorti d'une option de prolongation de cinq ans. Les paiements de loyers s'établissent à 50 000 UM par année pendant la durée initiale du contrat de location, et à 55 000 UM par année pendant la période optionnelle, et sont dans les deux cas payables au début de chaque année. Pour obtenir le contrat de location, Preneur engage des coûts directs initiaux de 20 000 UM, soit un montant de 15 000 UM se rapportant à un paiement effectué à un ancien locataire qui occupait cet étage du bâtiment et un montant de 5 000 UM se rapportant à une commission payée au courtier immobilier qui s'est occupé de la transaction de location. Pour inciter Preneur à conclure le contrat de location, Bailleur a accepté de rembourser à Preneur la commission de courtage immobilier de 5 000 UM ~~ainsi que les améliorations locatives de 7 000 UM de Preneur.~~

À la date de début, Preneur arrive à la conclusion qu'il n'a pas la certitude raisonnable d'exercer l'option de prolongation du contrat de location et établit de ce fait que la durée du contrat de location est de 10 ans.

Le taux d'intérêt implicite du contrat de location ne peut être déterminé facilement. Le taux d'emprunt marginal de Preneur est de 5 % par année, ce qui reflète le taux fixe auquel Preneur pourrait emprunter un montant similaire à la valeur de l'actif au titre du droit d'utilisation, dans la même monnaie, pour une durée de 10 ans, avec une garantie similaire.

À la date de début, Preneur effectue le paiement de loyer de la première année, engage les coûts directs initiaux, reçoit ~~les~~ l'avantages incitatifs à la location de Bailleur et évalue l'obligation locative à la valeur actualisée des neuf paiements restants de 50 000 UM, établie au moyen du taux d'intérêt de 5 % par année, soit 355 391 UM.

(suite)

Exemple 13 — Évaluation par le preneur et traitement comptable d'un changement dans la durée du contrat de location		
Preneur comptabilise initialement les actifs et les passifs se rattachant au contrat de location comme suit :		
Actif au titre du droit d'utilisation	405 391 UM	
Obligation locative		355 391 UM
Trésorerie (paiement de loyer de la première année)		50 000 UM
Actif au titre du droit d'utilisation	20 000 UM	
Trésorerie (coûts directs initiaux)		20 000 UM
Trésorerie (avantages incitatifs à la location)	5 000 UM	
Actif au titre du droit d'utilisation		5 000 UM
<p>Preneur comptabilise le remboursement des améliorations locatives obtenu auprès de Bailleur en appliquant les autres normes pertinentes, et non pas en tant qu'avantages incitatifs à la location en application d'IFRS 16. En effet, les coûts engagés par Preneur au titre des améliorations locatives ne sont pas inclus dans le coût de l'actif au titre du droit d'utilisation.</p>		
[...]		

Modification proposée d'IAS 41 *Agriculture*

Introduction

Impôts dans les évaluations de la juste valeur

L'IASB se propose de retirer l'obligation, énoncée au paragraphe 22 d'IAS 41 *Agriculture*, pour l'entité d'exclure les flux de la trésorerie liés à l'impôt lorsqu'elle évalue la juste valeur en application d'IAS 41.

Modification [en projet] d'IAS 41 *Agriculture*

Le paragraphe 22 est modifié et le paragraphe 65 est ajouté. Le texte nouveau est souligné et le texte supprimé est barré.

Comptabilisation et évaluation

[...]

- 22 Une entité n'inclut aucun flux de trésorerie destiné à financer les actifs, ~~les impôts~~ ou le rétablissement des actifs biologiques après la récolte (par exemple, le coût de replantation des arbres dans une plantation forestière après la récolte).

[...]

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

[...]

- 65 La publication d'Améliorations annuelles des normes IFRS 2018–2020 [en projet], en [mois année], a donné lieu à la modification du paragraphe 22. L'entité doit appliquer cette modification aux évaluations de la juste valeur effectuées à l'ouverture ou après l'ouverture du premier exercice ouvert à compter du [date à déterminer après la période de commentaires]. Une application anticipée est permise. Si l'entité applique la modification pour une période antérieure, elle doit l'indiquer.