

Décembre 2012

Exposé-sondage ES/2012/7

Acquisition d'intérêts dans une entreprise commune

(Projet de modification d'IFRS 11)

Date limite de réception des commentaires : le 23 avril 2013

**Acquisition d'intérêts dans une entreprise
commune**

(Projet de modification d'IFRS 11)

Date limite de réception des commentaires : le 23 avril 2013

Exposure Draft ED/2012/7 *Acquisition of an Interest in a Joint Operation* (Proposed amendment to IFRS 11) is published by the International Accounting Standards Board (IASB) for comment only. The proposals may be modified in the light of the comments received before being issued in final form as amendments to IFRSs. Comments on the Exposure Draft, the Basis for Conclusions and the Illustrative Examples should be submitted in writing so as to be received by **23 April 2013**. Respondents are asked to send their comments electronically to the IASB website (www.ifrs.org), using the 'Comment on a proposal' page.

All responses will be put on the public record unless the respondent requests confidentiality. However, such requests will not normally be granted unless supported by good reason, such as commercial confidence.

The IASB, the IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

Copyright © 2012 IFRS Foundation®

International Financial Reporting Standards (including International Accounting Standards and SIC and IFRIC Interpretations), Exposure Drafts, and other IASB publications are copyright of the IFRS Foundation. The approved text of International Financial Reporting Standards and other IASB publications is that published by the IASB in the English language. Copies may be obtained from the IFRS Foundation. Please address publications and copyright matters to:

IFRS Foundation Publications Department,
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

All rights reserved. Copies of the draft amendments and the accompanying documents may be made for the purpose of preparing comments to be submitted to the IASB, provided such copies are for personal or intra-organisational use only and are not sold or disseminated and provided each copy acknowledges the IFRS Foundation's copyright and sets out the IASB's address in full. Otherwise, no part of this publication may be translated, reprinted or reproduced or utilised in any form either in whole or in part or by any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IFRS Foundation.

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 IFRS Foundation logo/the IASB logo/'Hexagon Device', 'IFRS Foundation', 'eIFRS', 'IAS', 'IASB', 'IASC Foundation', 'IASCF', 'IFRS for SMEs', 'IASs', 'IFRIC', 'IFRS', 'IFRSs', 'International Accounting Standards', 'International Financial Reporting Standards' and 'SIC' are Trade Marks of the IFRS Foundation.

Acquisition d'intérêts dans une entreprise commune

(Projet de modification d'IFRS 11)

Date limite de réception des commentaires : le 23 avril 2013

L'exposé-sondage ES/2012/7 *Acquisition d'intérêts dans une entreprise commune* (projet de modification d'IFRS 11) est publié par l'International Accounting Standards Board (IASB) pour commentaires uniquement. Les propositions sont susceptibles d'être modifiées avant publication du texte définitif à titre de modifications des IFRS pour tenir compte des commentaires reçus. Les commentaires sur l'exposé-sondage, sur la base des conclusions [celle-ci n'étant disponible qu'en anglais] et sur les exemples [également disponibles en anglais seulement] doivent être soumis par écrit d'ici **le 23 avril 2013**. Les répondants sont priés de transmettre leurs commentaires par voie électronique au site de l'IASB (www.ifrs.org), en utilisant la page « Comment on a proposal ».

Toutes les réponses seront rendues publiques, à moins que les répondants ne demandent qu'elles demeurent confidentielles en invoquant des raisons pertinentes, tel le secret commercial.

L'IASB, l'IFRS Foundation, les auteurs et les éditeurs déclinent toute responsabilité en cas de préjudice subi par toute personne qui agit ou s'abstient d'agir en se fiant à la présente publication, que ledit préjudice soit attribuable à une faute ou à une autre cause.

© 2012 IFRS Foundation®

L'IFRS Foundation est titulaire des droits d'auteur sur les Normes internationales d'information financière (IFRS) — qui comprennent les Normes comptables internationales (IAS) et les Interprétations SIC et IFRIC — ainsi que sur les exposés-sondages et les autres publications de l'IASB. Le texte approuvé des Normes internationales d'information financière et des autres publications de l'IASB est celui qui est publié en anglais par l'IASB. Il est possible d'en obtenir des exemplaires en s'adressant à l'IFRS Foundation. Pour toute question relative aux publications et aux droits d'auteur, veuillez vous adresser à :

IFRS Foundation Publications Department
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom
Tél. : +44 (0)20 7332 2730 Téléc. : +44 (0)20 7332 2749
Messagerie électronique : publications@ifrs.org Web : www.ifrs.org

Tous droits réservés. Il est permis de faire des copies du projet de modification et des documents d'accompagnement aux fins de la préparation de commentaires à soumettre à l'IASB, à condition que ces copies servent uniquement à des fins personnelles ou organisationnelles internes, et qu'elles ne soient pas vendues ou diffusées, et à condition également que chaque copie fasse mention du droit d'auteur de l'IFRS Foundation et indique l'adresse complète de l'IASB. À cette exception près, le présent document ne peut être traduit, réimprimé ou reproduit ou utilisé en tout ou en partie sous quelque forme et par quelque moyen que ce soit (électroniquement, mécaniquement, par photocopie, enregistrement ou toute autre méthode actuellement connue ou à venir), ni stocké dans des systèmes de recherche documentaire, sans le consentement écrit préalable de l'IFRS Foundation.

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.



Le logo IFRS Foundation / le logo IASB / « Hexagon Device », « IFRS Foundation », « eIFRS », « IAS », « IASB », « IASC Foundation », « IASCF », « IFRS for SMEs », « IASs », « IFRIC », « IFRS », « IFRSs », « International Accounting Standards », « International Financial Reporting Standards » et « SIC » sont des marques déposées de l'IFRS Foundation.

SOMMAIRE

	<i>Page</i>
INTRODUCTION ET APPEL À COMMENTAIRES	6
[PROJET] ACQUISITION D'INTÉRÊTS DANS UNE ENTREPRISE COMMUNE (PROJET DE MODIFICATION D'IFRS 11)	8
PROJET DE MODIFICATIONS CORRÉLATIVES À APPORTER À IFRS 1 PREMIÈRE APPLICATION DES NORMES INTERNATIONALES D'INFORMATION FINANCIÈRE	11

[REMARQUE : L'APPROBATION DE L'EXPOSÉ-SONDAGE PAR LE CONSEIL, LA BASE DES CONCLUSIONS ET LES EXEMPLES NE FAISANT PAS PARTIE INTÉGRANTE DU PROJET DE MODIFICATION D'IFRS 11, ILS N'ONT PAS ÉTÉ TRADUITS EN FRANÇAIS.]

Introduction

L'objectif des modifications proposées est de fournir des indications sur la comptabilisation, par un coparticipant, de l'acquisition d'intérêts dans une entreprise commune, au sens donné à ce terme dans IFRS 11 *Partenariats*, dont l'activité constitue une entreprise au sens d'IFRS 3 *Regroupements d'entreprises*.

Le paragraphe 20 d'IFRS 11 exige que le coparticipant comptabilise, entre autres, les éléments suivants relativement à ses intérêts dans une entreprise commune :

- (a) ses actifs, y compris sa quote-part des actifs détenus conjointement, le cas échéant ;
- (b) ses passifs, y compris sa quote-part des passifs assumés conjointement, le cas échéant.

De plus, le paragraphe 21 d'IFRS 11 précise que le coparticipant doit comptabiliser ces actifs et ces passifs en conformité avec les IFRS applicables.

Or, ni IFRS 11 ni IAS 31 *Participation dans des coentreprises*, qui a été remplacée par IFRS 11, ne donnent d'indications sur la comptabilisation par le coparticipant de l'acquisition d'intérêts dans une entreprise commune dont l'activité constitue une entreprise au sens d'IFRS 3.

L'absence d'indications dans IAS 31 a donné lieu à d'importantes disparités dans les pratiques de comptabilisation par les coentrepreneurs de l'acquisition d'intérêts dans une entreprise ou dans des actifs sous contrôle conjoint lorsque l'activité réalisée par le truchement de l'entreprise ou des actifs sous contrôle conjoint constitue une entreprise au sens d'IFRS 3. Ces disparités concernent :

- (a) la prime payée en plus de la juste valeur de l'actif net identifiable (par exemple, une prime de synergie), qui est soit comptabilisée à titre d'actif distinct (goodwill), soit attribuée aux actifs identifiables en fonction de leurs justes valeurs relatives ;
- (b) les actifs et les passifs d'impôt différé générés par la comptabilisation initiale des actifs et des passifs (sauf les passifs d'impôt différé générés par la comptabilisation initiale du goodwill), qui sont comptabilisés à la date d'acquisition des intérêts dans l'entreprise ou les actifs sous contrôle conjoint lorsque l'activité réalisée par le truchement de l'entreprise ou des actifs sous contrôle conjoint constitue une entreprise au sens d'IFRS 3, ou qui ne sont pas comptabilisés du fait des exceptions relatives à la comptabilisation initiale prévues aux paragraphes 15 et 24 d'IAS 12 *Impôts sur le résultat* ;
- (c) les frais connexes à l'acquisition, qui sont soit inscrits à l'actif, soit comptabilisés en charges.

L'IASB craint que cette importante diversité dans les pratiques persiste après la mise en œuvre d'IFRS 11.

Par conséquent, l'IASB se propose de modifier IFRS 11 et IFRS 1 *Première application des Normes internationales d'information financière* afin qu'un coparticipant qui comptabilise l'acquisition d'intérêts dans une entreprise commune dont l'activité constitue une entreprise au sens d'IFRS 3 applique les principes pertinents de comptabilisation des regroupements d'entreprises établis dans IFRS 3 et d'autres normes, et fournisse les informations pertinentes qui y sont exigées pour les regroupements d'entreprises.

Les modifications proposées s'appliquent non seulement à l'acquisition d'intérêts dans une entreprise commune existante, mais également à l'acquisition d'intérêts dans une entreprise commune au moment de sa formation. Toutefois, ces modifications ne s'appliquent pas lorsque la formation de l'entreprise commune coïncide avec celle de l'entreprise au sens d'IFRS 3. C'est notamment le cas lorsqu'aucune entreprise préexistante n'est apportée à l'entreprise commune lors de la formation de cette dernière. De ce fait, le projet de modification est un projet à portée limitée et le champ d'application des modifications proposées comprend uniquement les situations pour lesquelles le Comité d'interprétation des IFRS a constaté une grande diversité des pratiques.

Pour empêcher l'utilisation d'informations obtenues a posteriori dans l'établissement des justes valeurs à la date d'acquisition des actifs et des passifs identifiables qui doivent être comptabilisés dans le cadre de la transition, l'IASB propose l'application prospective, à compter de la date de leur entrée en vigueur, des modifications proposées d'IFRS 11 et des modifications corrélatives d'IFRS 1 aux acquisitions d'intérêts dans des entreprises communes dont l'activité constitue une entreprise au sens d'IFRS 3.

Prochaines étapes

L'IASB examinera les commentaires reçus à l'égard de ses propositions, puis il décidera d'apporter ou non les modifications à IFRS 11 et les modifications corrélatives à IFRS 1.

Appel à commentaires

L'IASB souhaite obtenir des commentaires sur les propositions énoncées dans le présent exposé-sondage et particulièrement sur les questions posées 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) proposent à l'IASB d'autres solutions à envisager, le cas échéant.

L'IASB ne sollicite pas de commentaires sur des éléments des normes non traités dans le présent exposé-sondage. Les commentaires doivent être soumis par écrit et parvenir à l'IASB le **23 avril 2013** au plus tard.

Questions à l'intention des répondants

Question 1 : principes pertinents

L'IASB se propose de modifier IFRS 11 et IFRS 1 afin qu'un coparticipant qui comptabilise l'acquisition d'intérêts dans une entreprise commune dont l'activité constitue une entreprise au sens d'IFRS 3 applique les principes pertinents de comptabilisation des regroupements d'entreprises établis dans IFRS 3 et d'autres normes, et fournisse les informations pertinentes qui y sont exigées pour les regroupements d'entreprises.

Êtes-vous d'accord avec la modification qu'il est proposé d'apporter? (Motivez votre réponse.) Dans la négative, quelle autre solution proposez-vous ?

Question 2 : champ d'application

L'IASB prévoit rendre les modifications proposées d'IFRS 11 et les modifications corrélatives proposées d'IFRS 1 applicables à l'acquisition d'intérêts dans une entreprise commune lors de sa formation. Toutefois, ces modifications ne s'appliqueraient pas lorsqu'aucune entreprise au sens d'IFRS 3 n'est apportée à l'entreprise commune lors de la formation de cette dernière.

Êtes-vous d'accord avec la modification qu'il est proposé d'apporter? (Motivez votre réponse.) Dans la négative, quelle autre solution proposez-vous ?

Question 3 : dispositions transitoires

L'IASB prévoit rendre les modifications proposées d'IFRS 11 et les modifications corrélatives proposées d'IFRS 1 applicables prospectivement à compter de la date d'entrée en vigueur, aux acquisitions d'intérêts dans des entreprises communes dont l'activité constitue une entreprise au sens d'IFRS 3.

Êtes-vous d'accord avec les dispositions transitoires proposées? (Motivez votre réponse.) Dans la négative, quelle autre solution proposez-vous ?

[Projet] **Acquisition d'intérêts dans une entreprise commune (Projet de modification d'IFRS 11)**

Projet de modification d'IFRS 11 *Partenariats*

Dans IFRS 11, le paragraphe 21A est ajouté. Le nouveau texte est souligné. Il n'est pas proposé de modifier les paragraphes 20 à 21, qui sont repris ici pour référence.

États financiers des parties à un partenariat

Entreprises communes

- 20 Le coparticipant doit comptabiliser les éléments suivants relativement à ses intérêts dans une entreprise commune :
- (a) ses actifs, y compris sa quote-part des actifs détenus conjointement, le cas échéant ;
 - (b) ses passifs, y compris sa quote-part des passifs assumés conjointement, le cas échéant ;
 - (c) les produits qu'il a tirés de la vente de sa quote-part de la production générée par l'entreprise commune ;
 - (d) sa quote-part des produits tirés de la vente de la production générée par l'entreprise commune ;
 - (e) les charges qu'il a engagées, y compris sa quote-part des charges engagées conjointement, le cas échéant.
- 21 Le coparticipant doit comptabiliser les actifs, les passifs, les produits et les charges relatifs à ses intérêts dans une entreprise commune en conformité avec les IFRS qui s'appliquent à ces actifs, passifs, produits et charges.
- 21A Lorsqu'une entité acquiert des intérêts dans une entreprise commune dont l'activité constitue une entreprise au sens d'IFRS 3 *Regroupements d'entreprises*, elle doit appliquer, à concurrence de ses intérêts, conformément au paragraphe 20, les principes pertinents de comptabilisation des regroupements d'entreprises établis dans IFRS 3 et d'autres IFRS, et fournir les informations pertinentes qui y sont exigées pour les regroupements d'entreprises. Des indications sur la comptabilisation de l'acquisition d'intérêts dans une telle entreprise commune sont fournies aux paragraphes B33A et B33B.

Annexe B

Guide d'application

Dans l'annexe B, l'intertitre principal suivant le paragraphe B33 est modifié. Un intertitre secondaire et les paragraphes B33A et B33B sont ajoutés après l'intertitre principal suivant le paragraphe B33. Le nouveau texte est souligné.

États financiers des parties à un partenariat (paragraphe 21A et 22)

Comptabilisation des acquisitions d'intérêts dans des entreprises communes

B33A Lorsqu'une entité acquiert des intérêts dans une entreprise commune dont l'activité constitue une entreprise au sens d'IFRS 3, elle doit appliquer, à concurrence de ses intérêts, conformément au paragraphe 20, les principes pertinents de comptabilisation des regroupements d'entreprises établis dans IFRS 3 et d'autres IFRS, et fournir les informations pertinentes qui y sont exigées pour les regroupements d'entreprises. Les principes de comptabilisation des regroupements d'entreprises comprennent :

- (a) l'évaluation des actifs identifiables et des passifs à la juste valeur, sauf dans le cas des éléments particuliers pour lesquels des exceptions sont prévues dans IFRS 3 ou d'autres IFRS ;
- (b) la comptabilisation en charges des frais connexes à l'acquisition pour les périodes au cours desquelles les coûts sont engagés et les services, reçus, à l'exception des coûts d'émission de titres d'emprunt ou de capitaux propres, qui doivent être comptabilisés selon IAS 32 *Instruments financiers : Présentation* et IFRS 9¹ ;
- (c) la comptabilisation des actifs et des passifs d'impôt différé générés par la comptabilisation initiale des actifs ou des passifs, à l'exception des passifs d'impôt différé générés par la comptabilisation initiale du goodwill ;
- (d) la comptabilisation du goodwill correspondant à l'excédent de la contrepartie transférée par rapport au solde net des montants, à la date d'acquisition, des actifs identifiables acquis et des passifs repris, le cas échéant.

B33B Les paragraphes 21A et B33A s'appliquent à l'acquisition d'intérêts dans une entreprise commune lors de sa formation, sauf en l'absence d'une entreprise préexistante.

Comptabilisation des ventes ou apports d'actifs à une entreprise commune

[...]

¹ Si une entité applique la présente modification mais n'applique pas encore IFRS 9, toute référence à IFRS 9 doit s'interpréter comme une référence à IAS 39 *Instruments financiers : Comptabilisation et évaluation*.

Annexe C

Date d'entrée en vigueur, dispositions transitoires et retrait d'autres IFRS

Dans l'annexe C, le paragraphe C1AA est ajouté après le paragraphe C1A. Un intertitre et le paragraphe C14A sont ajoutés après le paragraphe C14. Le nouveau texte est souligné.

Date d'entrée en vigueur

[...]

C1AA La publication d'*Acquisition d'intérêts dans une entreprise commune* (projet de modification d'IFRS 11) en [date] a donné lieu à la modification de l'intertitre suivant le paragraphe B33, à l'ajout des paragraphes 21A, B33A, B33B et C14A, ainsi qu'à l'ajout d'intertitres. L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du [date]. Une application anticipée est permise. Si l'entité applique les modifications à une période antérieure, elle doit l'indiquer.

Dispositions transitoires

[...]

Comptabilisation des acquisitions d'intérêts dans des entreprises communes

C14A La publication d'*Acquisition d'intérêts dans une entreprise commune* (projet de modification d'IFRS 11) en [date] a donné lieu à la modification de l'intertitre suivant le paragraphe B33, à l'ajout des paragraphes 21A, B33A, B33B et C1AA, ainsi qu'à l'ajout d'intertitres. L'entité doit appliquer ces modifications prospectivement pour les acquisitions d'intérêts dans des entreprises communes à compter de l'ouverture de la première période pour laquelle elle les applique. Par conséquent, les montants comptabilisés pour les acquisitions d'intérêts dans des entreprises communes au cours des périodes antérieures ne doivent pas être ajustés.

Projet de modifications corrélatives à apporter à IFRS 1 *Première application des Normes internationales d'information financière*

Dans IFRS 1, le paragraphe 39U est ajouté. Le nouveau texte est souligné.

Date d'entrée en vigueur

[...]

- 39U La publication d'Acquisition d'intérêts dans une entreprise commune (projet de modification d'IFRS 11) en [date] a donné lieu à la modification du paragraphe C5. L'entité doit appliquer cette modification pour les exercices ouverts à compter du [date]. Si l'entité applique les modifications connexes d'IFRS 11 décrites dans Acquisition d'intérêts dans une entreprise commune (projet de modification d'IFRS 11) à une période antérieure, elle doit appliquer en même temps la modification du paragraphe C5.

Annexe C Exemptions pour les regroupements d'entreprises

Dans l'annexe C, le paragraphe C5 est modifié. Le nouveau texte est souligné.

[...]

- C5 L'exemption relative au traitement des regroupements d'entreprises passés s'applique également aux acquisitions passées de participations dans des entreprises associées et dans des coentreprises, ainsi qu'aux acquisitions passées d'intérêts dans des entreprises communes dont l'activité constitue une entreprise au sens d'IFRS 3. En outre, la date retenue pour le paragraphe C1 s'applique aussi à toutes ces acquisitions.