

Janvier 2017

Exposé-sondage ES/2017/1

Améliorations annuelles des normes IFRS® Cycle 2015–2017

Date limite de réception des commentaires : le 12 avril 2017

Exposé-sondage

Améliorations annuelles des normes IFRS[®] Cycle 2015–2017

Exposure Draft ED/2017/1 *Annual Improvements to IFRS 2015–2017 Cycle* is issued by the International Accounting Standards Board (the Board).

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 © 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 IASB® 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®', 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', 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 30 Cannon Street, London, EC4M 6XH.

Exposé-sondage

Améliorations annuelles des normes IFRS[®] Cycle 2015–2017

L'exposé-sondage ES/2017/1 *Améliorations annuelles des normes IFRS — Cycle 2015–2017* est publié par l'International Accounting Standards Board (IASB).

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.

Copyright © 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 <http://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® », « 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 du concédant de licence.

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 30 Cannon Street, Londres, EC4M 6XH.

SOMMAIRE

à partir de la page

**EXPOSÉ-SONDAGE : AMÉLIORATIONS ANNUELLES
DES NORMES IFRS — CYCLE 2015–2017**

INTRODUCTION	7
APPEL À COMMENTAIRES	8
NORMES VISÉES	10
MODIFICATIONS PROPOSÉES D'IAS 12 <i>IMPÔTS SUR LE RÉSULTAT</i>	11
MODIFICATIONS PROPOSÉES D'IAS 23 <i>COÛTS D'EMPRUNT</i>	15
MODIFICATIONS PROPOSÉES D'IAS 28 <i>PARTICIPATIONS DANS DES ENTREPRISES ASSOCIÉES ET DES COENTREPRISES</i>	18

[REMARQUE : L'APPROBATION DE L'EXPOSÉ-SONDAGE PAR LE CONSEIL, LES BASES DES CONCLUSIONS ET LES AVIS DIVERGENTS NE FAISANT PAS PARTIE INTÉGRANTE DU PROJET D'AMÉLIORATION DES NORMES IFRS, ILS N'ONT PAS ÉTÉ TRADUITS 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 — CYCLE 2015–2017*.]

Introduction

L'International Accounting Standards Board (IASB) a publié le présent exposé-sondage sur les modifications qu'il 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. Les modifications proposées répondent aux critères du processus annuel d'amélioration de l'IASB.

L'IFRS Interpretations Committee (le Comité) et l'IASB ont mené des discussions au sujet des modifications proposées dans le présent exposé-sondage lors de réunions publiques.

Contenu

L'exposé-sondage contient une section distincte pour chacune des normes IFRS visées par les modifications proposées. Chaque section comprend :

- (a) une explication des modifications proposées ;
- (b) les paragraphes visés par les modifications proposées ;
- (c) la date d'entrée en vigueur proposée, le cas échéant, pour les modifications en question ;
- (d) les raisons pour lesquelles l'IASB propose les modifications.

Certaines des modifications proposées nécessitent l'apport de modifications corrélatives à d'autres normes IFRS. Ces modifications corrélatives sont présentées dans la même section que les modifications proposées.

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 aux questions posées ;
- (b) précisent quels paragraphes ils visent ;
- (c) sont clairement motivés ;
- (d) proposent à l'IASB d'autres solutions à envisager, le cas échéant.

Les répondants ne sont pas tenus de commenter l'ensemble des modifications proposées ou de répondre à toutes les questions posées. L'IASB ne souhaite pas recevoir de commentaires sur des éléments des normes dont le présent exposé-sondage ne traite pas.

Les commentaires doivent être soumis par écrit au plus tard le **12 avril 2017**.

Questions à l'intention des répondants

Question 1 : Modifications proposées (veuillez répondre séparément pour les différentes modifications proposées)

Êtes-vous pour la proposition de l'IASB consistant à modifier les normes de la façon indiquée dans l'exposé-sondage?

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

Question 2 : Date d'entrée en vigueur des modifications qu'il est proposé d'apporter à IAS 28 *Participations dans des entreprises associées et des coentreprises*

L'IASB suggère le 1^{er} janvier 2018 comme date d'entrée en vigueur des modifications qu'il est proposé d'apporter à IAS 28. Les arguments à l'appui de cette date sont expliqués aux paragraphes BC7 à BC9 de la base des conclusions relative à ces modifications.

Est-ce que la date d'entrée en vigueur des modifications proposées vous convient?

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

Pour faire parvenir des commentaires

Les commentaires doivent être transmis à l'IFRS Foundation par l'un des moyens suivants.

Au moyen du formulaire électronique
(méthode privilégiée) À partir de la page « Comment on a proposal », qui se trouve à l'adresse go.ifrs.org/comment

Par courriel À l'adresse suivante : commentletters@ifrs.org

Par la poste IFRS Foundation
30 Cannon Street
London EC4M 6XH
Royaume-Uni

Tous les commentaires seront rendus publics et mis en ligne sur notre site Web, 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.

Normes visées

Le tableau ci-dessous montre les sujets visés par les modifications proposées.

Norme	Objet des modifications proposées
IAS 12 <i>Impôts sur le résultat</i>	Conséquences fiscales des paiements au titre des instruments financiers classés comme instruments de capitaux propres
IAS 23 <i>Coûts d'emprunt</i>	Coûts d'emprunt incorporables au coût de l'actif
IAS 28 <i>Participations dans des entreprises associées et des coentreprises</i>	Intérêts à long terme dans une entreprise associée ou une coentreprise

Modifications proposées d'IAS 12 *Impôts sur le résultat*

Introduction

L'IASB propose d'apporter les modifications indiquées ci-après à IAS 12 *Impôts sur le résultat*.

Conséquences fiscales des paiements au titre des instruments financiers classés comme instruments de capitaux propres

L'IASB propose de clarifier que les dispositions du paragraphe 52B d'IAS 12 ne s'appliquent pas seulement dans les circonstances décrites au paragraphe 52A d'IAS 12, mais à toutes les conséquences fiscales des dividendes.

Modifications [en projet] d'IAS 12 *Impôts sur le résultat*

Les paragraphes 58A et 98I sont ajoutés et le paragraphe 52B est supprimé. Le texte supprimé est barré et le texte nouveau est souligné. Le paragraphe 58 n'est pas modifié, mais il est inclus pour faciliter la mise en contexte.

Évaluation

[...]

- 52B ~~[Supprimé] Dans les circonstances décrites au paragraphe 52A, les conséquences fiscales des dividendes sont comptabilisées quand les dividendes à payer sont comptabilisés en tant que passifs. Les conséquences fiscales des dividendes sont plus directement liées aux événements ou transactions passés, plutôt que liées aux distributions aux propriétaires. Ainsi, les conséquences fiscales des dividendes sont comptabilisées en résultat net pour la période, comme imposé par le paragraphe 58, sauf dans la mesure où les conséquences fiscales des dividendes résultent des circonstances décrites dans les paragraphes 58(a) et (b).~~

Exemple illustrant les paragraphes 52A et 52B

[...]

[...]

Comptabilisation de l'impôt exigible et de l'impôt différé

Montants comptabilisés en résultat net

- 58 L'impôt exigible et l'impôt différé doivent être comptabilisés en produits ou en charges et compris dans le résultat net de la période sauf dans la mesure où l'impôt est généré :
- (a) par une transaction ou un événement comptabilisé hors résultat net, soit dans les autres éléments du résultat global soit directement en capitaux propres, dans la même période ou une période différente (voir paragraphes 61A à 65) ; ou
 - (b) par un regroupement d'entreprises (autre que l'acquisition, par une entité d'investissement, au sens d'IFRS 10 *États financiers consolidés*, d'une filiale qui doit être évaluée à la juste valeur par le biais du résultat net) (voir paragraphes 66 à 68).
- 58A Les conséquences fiscales des dividendes sont plus directement liées aux événements ou transactions passés, plutôt que liées aux distributions aux propriétaires. Par conséquent, l'entité comptabilise les conséquences fiscales des dividendes en résultat net pour la période, sauf quand les événements ou transactions en question sont ceux décrits aux paragraphes 58(a) et (b). L'entité comptabilise les conséquences fiscales des dividendes quand elle comptabilise les dividendes à payer en tant que passifs.

[...]

Date d'entrée en vigueur

[...]

- 98I La publication d'Améliorations annuelles des normes IFRS — Cycle 2015–2017 [en projet], en [mois], a donné lieu à la suppression du paragraphe 52B et à l'ajout du paragraphe 58A. L'entité doit appliquer ces

modifications de manière rétrospective selon IAS 8 pour les exercices ouverts à compter du [date à déterminer après la période de commentaires]. Une application anticipée est permise. Si l'entité applique les modifications à une période antérieure, elle doit l'indiquer.

Modifications proposées d'IAS 23 *Coûts d'emprunt*

Introduction

L'IASB propose d'apporter les modifications indiquées ci-après à IAS 23 *Coûts d'emprunt*.

Coûts d'emprunt incorporables au coût de l'actif

Le paragraphe 14 d'IAS 23 précise la manière dont une entité doit déterminer le montant des coûts d'emprunt incorporables au coût de l'actif quand elle emprunte des fonds de façon générale et les utilise en vue de l'obtention d'un actif qualifié. L'IASB propose de modifier ce paragraphe pour clarifier que lorsqu'un actif qualifié est prêt pour son utilisation ou sa vente prévue, l'entité doit traiter tout emprunt en cours contracté spécifiquement dans le but d'obtenir l'actif concerné en tant que fonds empruntés de façon générale.

Modifications [en projet] d'IAS 23 *Coûts d'emprunt*

Le paragraphe 14 est modifié, et les paragraphes 28A et 29D sont ajoutés. Le texte supprimé est barré et le texte nouveau est souligné. Les paragraphes 12 et 22 ne sont pas modifiés, mais ils sont inclus pour faciliter la mise en contexte.

Comptabilisation

Coûts d'emprunt incorporables dans le coût d'un actif

[...]

- 12 Dans la mesure où une entité emprunte des fonds spécifiquement en vue de l'obtention d'un actif qualifié, l'entité doit déterminer le montant des coûts d'emprunt incorporables au coût de l'actif comme étant égal aux coûts d'emprunt réels engagés sur cet emprunt au cours de la période, diminués de tout produit obtenu du placement temporaire de ces fonds empruntés.

[...]

- 14 Dans la mesure où une entité emprunte des fonds de façon générale et les utilise en vue de l'obtention d'un actif qualifié, elle doit déterminer le montant des coûts d'emprunt incorporables au coût de l'actif en appliquant un taux de capitalisation aux dépenses relatives à cet actif. Ce taux de capitalisation doit être la moyenne pondérée des coûts d'emprunt applicables aux emprunts de l'entité en cours au titre de la période, ~~autres que~~ L'entité doit exclure de ce calcul les emprunts contractés spécifiquement dans le but d'obtenir l'actif concerné jusqu'à ce que les activités indispensables à la préparation de l'actif préalablement à son utilisation ou à sa vente prévue soient pratiquement toutes terminées. Le montant des coûts d'emprunt qu'une entité incorpore au coût de l'actif au cours d'une période donnée ne doit pas excéder le montant total des coûts d'emprunt qu'elle a engagés au cours de cette même période.

[...]

Arrêt de l'incorporation dans le coût d'un actif

- 22 Les entités doivent mettre fin à l'incorporation des coûts d'emprunt lorsque les activités indispensables à la préparation de l'actif préalablement à son utilisation ou à sa vente prévue sont pratiquement toutes terminées.

[...]

Dispositions transitoires

[...]

- 28A La publication d'Améliorations annuelles des normes IFRS — Cycle 2015–2017 [en projet], en [mois], a donné lieu à la modification du paragraphe 14. L'entité doit appliquer ces modifications aux coûts d'emprunt engagés à partir de l'ouverture du premier exercice ouvert à compter du [date à déterminer après la période de commentaires].

Date d'entrée en vigueur

[...]

29D La publication d'*Améliorations annuelles des normes IFRS — Cycle 2015–2017* [en projet], en [mois], a donné lieu à la modification du paragraphe 14. L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du [date à déterminer après la période de commentaires]. Une application anticipée est permise. Si l'entité applique les modifications à une période antérieure, elle doit l'indiquer.

Modifications proposées d'IAS 28 *Participations dans des entreprises associées et des coentreprises*

Introduction

L'IASB propose d'apporter les modifications indiquées ci-après à IAS 28 *Participations dans des entreprises associées et des coentreprises*.

Intérêts à long terme dans une entreprise associée ou une coentreprise

L'IASB propose de préciser qu'un investisseur doit appliquer les dispositions d'IFRS 9 *Instruments financiers*, y compris celles en matière de dépréciation, aux intérêts à long terme dans une entreprise associée ou une coentreprise qui, en fait, constituent une partie de sa participation nette dans l'entreprise associée ou la coentreprise, mais auxquels la méthode de la mise en équivalence n'est pas appliquée.

Modifications [en projet] d'IAS 28 *Participations dans des entreprises associées et des coentreprises*

Les paragraphes 14A, 45E et 45F sont ajoutés, et le paragraphe 41 est supprimé. Le texte supprimé est barré et le texte nouveau est souligné. Le paragraphe 14 n'est pas modifié, mais il est inclus pour faciliter la mise en contexte.

Méthode de la mise en équivalence

- [...]
- 14 IFRS 9 *Instruments financiers* ne s'applique pas aux participations dans des entreprises associées et des coentreprises comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence. Lorsque des instruments financiers assortis de droits de vote potentiels donnent en fait actuellement accès aux rendements liés à des titres de participation dans une entreprise associée ou une coentreprise, ils ne sont pas soumis à IFRS 9. Dans tous les autres cas, les instruments assortis de droits de vote potentiels dans une entreprise associée ou une coentreprise sont comptabilisés selon IFRS 9.
- 14A L'investisseur applique également les dispositions d'IFRS 9 aux autres instruments financiers détenus dans une entreprise associée ou une coentreprise auxquels la méthode de la mise en équivalence n'est pas appliquée. Ces instruments financiers comprennent tous les intérêts à long terme qui, en fait, constituent une partie de la participation nette de l'investisseur dans l'entreprise associée ou la coentreprise (voir paragraphe 38).
- [...]

Modalités d'application de la méthode de la mise en équivalence

Pertes de valeur

- [...]
- 41 ~~[Supprimé] L'investisseur applique également les dispositions d'IAS 39 pour déterminer si une perte de valeur additionnelle est comptabilisée au titre de sa quote part dans l'entreprise associée ou la coentreprise qui ne constitue pas une partie de sa participation nette, ainsi que le montant de cette perte de valeur.~~
- [...]

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

- [...]
- 45E La publication d'Améliorations annuelles des normes IFRS — Cycle 2015–2017 [en projet], en [mois], a donné lieu à l'ajout du paragraphe 14A et à la suppression du paragraphe 41. L'entité doit appliquer ces modifications de manière rétrospective selon IAS 8 pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2018, sauf dans les cas précisés au paragraphe 45F. Une application anticipée est permise.
- 45F L'entité doit retraiter les informations comparatives pour refléter les modifications [en projet] si elle retrace les informations comparatives selon IFRS 9. Si l'entité ne retrace pas les informations comparatives selon IFRS 9, elle peut choisir de retraiter les informations comparatives pour refléter l'application des dispositions d'IAS 39. De même, si l'assureur se prévaut de l'exemption temporaire de l'application d'IFRS 9 conformément à IFRS 4 *Contrats d'assurance*, il peut choisir de retraiter les informations comparatives pour refléter l'application des dispositions d'IAS 39.

Modifications corrélatives [en projet] des normes IFRS

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

Le paragraphe 39AE est ajouté.

Date d'entrée en vigueur

[...]

39AE La publication d'*Améliorations annuelles des normes IFRS — Cycle 2015–2017* [en projet], en [mois], a donné lieu à l'ajout du paragraphe E8. L'entité doit appliquer cette modification pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2018. Une application anticipée est permise.

Dans l'annexe E, le paragraphe E8 et un intertitre s'y rattachant sont ajoutés.

Annexe E

Exemptions à court terme de dispositions des IFRS

La présente annexe fait partie intégrante de la norme.

[...]

Exemption de l'obligation de retraiter les informations comparatives au titre des modifications d'IAS 28 (publiées en [mois])

E8 Lorsque l'ouverture de la première période de présentation de l'information financière en IFRS de l'entité est antérieure au 1^{er} janvier 2019 et que l'entité présente des informations comparatives qui ne reflètent pas l'application des dispositions d'IFRS 9 (publiée en 2014) dans ses premiers états financiers IFRS, elle n'est pas tenue de refléter l'application des modifications [en projet] d'IAS 28 (publiées en [mois]) dans ces informations comparatives.