

Mars 2010

Exposé-sondage ES/2010/2

Cadre conceptuel de l'information financière

L'entité comptable

Date limite de réception des commentaires : le 16 juillet 2010



Chartered Accountants
of Canada
Comptables agréés
du Canada



International
Accounting Standards
Committee Foundation®

Exposé-sondage

Cadre conceptuel de l'information financière : L'entité comptable

Date limite de réception des commentaires : le 16 juillet 2010

ES/2010/2

This exposure draft *Conceptual Framework for Financial Reporting: The Reporting Entity* is published by the International Accounting Standards Board (IASB) for comment only. The proposal may be modified in the light of the comments received before being issued in final form. Comments on the exposure draft and the Basis for Conclusions should be submitted in writing so as to be received by **16 July 2010**.

Respondents are asked to send their comments electronically to the IASB website (www.iasb.org), using the 'Open to Comment' 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 International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF), 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 © 2010 IASCF®

All rights reserved. Copies of the exposure draft 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 intraorganisational use only and are not sold or disseminated and provided each copy acknowledges the IASCF'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 IASCF.

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



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

Additional copies of this publication in English may be obtained from:
IASC 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@iasb.org Web: www.iasb.org

Exposé-sondage

Cadre conceptuel de l'information financière : L'entité comptable

Date limite de réception des commentaires : le 16 juillet 2010

ES/2010/2

Le présent exposé-sondage *Cadre conceptuel de l'information financière : L'entité comptable* est publié par l'International Accounting Standards Board (IASB) pour commentaires seulement. Les propositions pourront être modifiées à la lumière des commentaires reçus, avant d'être publiées sous forme définitive. Les commentaires sur l'exposé-sondage et sur la base des conclusions l'accompagnant doivent être faits par écrit et être acheminés d'ici le **16 juillet 2010**. Les répondants sont priés de transmettre leurs commentaires sous forme électronique au site Web de l'IASB (www.iasb.org) en utilisant la page « Open to Comment ».

Toutes les réponses seront rendues publiques à moins que les répondants ne demandent qu'elles demeurent confidentielles en invoquant des raisons pertinentes, telle la confidentialité commerciale.

L'IASB, l'International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF), les auteurs et les éditeurs déclinent toute responsabilité pour la perte qu'un tiers pourrait subir, le cas échéant, du fait de décisions d'agir ou de ne pas agir prises en se fondant sur le contenu du présent document, que la perte résulte ou non d'une faute.

Copyright © 2010 IASCF®

Tous droits réservés. Il est permis de faire des copies de l'exposé-sondage 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'IASCF 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 stockée dans des systèmes de recherche documentaire, sans le consentement écrit préalable de l'IASCF.

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



Le logo et l'« Hexagone » de l'IASB et de l'IASCF, le logo de l'IASCF Foundation Education ainsi que les sigles et appellations « IASC Foundation », « IFRS », « IAS », « IASB », « IASC », « IASCF », « IASs », « IFRIC », « IFRS », « IFRSs », « International Accounting Standards », « International Financial Reporting Standards » et « SIC » sont des marques déposées de l'IASCF.

Il est possible d'obtenir d'autres exemplaires de la présente publication en anglais en s'adressant à :

IASC Foundation Publications Department, 1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, Royaume-Uni. Tél. : +44 (0)20 7332 2730 Téléc. : +44 (0)20 7332 2749 Messagerie électronique : publications@iasb.org Site Web : www.iasb.org

Exposé-sondage – Mars 2010 – L'entité comptable

TABLE DES MATIERES

APPEL A COMMENTAIRES

PRÉFACE

paragraphes
P1–P13

Élaboration du cadre conceptuel commun

P5–P8

Procédure établie

P9

Autorité du cadre conceptuel

P10–P13

RÉSUMÉ

S1–S3

[PROJET DE] CADRE CONCEPTUEL DE L'INFORMATION FINANCIÈRE

L'ENTITE COMPTABLE

INTRODUCTION

RE1

DESCRIPTION

RE2–RE6

ÉTATS FINANCIERS CONSOLIDÉS

RE7–RE10

AUTRES TYPES D'ÉTATS FINANCIERS

RE11–RE12

États financiers individuels de la société mère

RE11

États financiers combinés

RE12

(N.B. : La base des conclusions ne faisant pas partie intégrante de l'exposé-sondage, elle n'a pas été traduite en français.)

Appel à commentaires

L'International Accounting Standards Board (IASB) et le Financial Accounting Standards Board (FASB) des États-Unis sollicitent des commentaires sur toutes les questions dont traite le présent exposé-sondage. Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils :

- (a) indiquent le ou les paragraphes particuliers sur lesquels portent les commentaires ;
- (b) contiennent une argumentation claire ;
- (c) proposent les solutions de rechange que les conseils devraient envisager.

Les répondants doivent soumettre une seule lettre de commentaires, soit à l'IASB, soit au FASB. Les conseils mettront en commun toutes les lettres de commentaires reçues et les examineront de concert.

Les répondants doivent soumettre leurs commentaires par écrit d'ici le 16 juillet 2010.

Les répondants sont également invités à commenter les points décrits ci-dessous.

- 1 Êtes-vous d'accord avec la définition suivante de l'entité comptable : L'entité comptable est un ensemble circonscrit d'activités économiques dont l'information financière est susceptible d'être utile aux investisseurs en capitaux propres, aux prêteurs et aux autres créanciers actuels et potentiels qui ne peuvent obtenir directement l'information dont ils ont besoin pour prendre des décisions sur la fourniture de ressources à l'entité et pour évaluer si la direction et le conseil d'administration de cette entité ont utilisé avec efficacité et efficacie les ressources fournies. (Voir les paragraphes RE2 et les paragraphes BC4 à BC7.) Sinon, pourquoi ?
- 2 Êtes-vous d'accord avec l'énoncé suivant : Lorsqu'une entité qui contrôle une ou plusieurs entités prépare des rapports financiers, elle doit présenter des états financiers consolidés. (Voir les paragraphes RE7 et RE8 et les paragraphes BC18 à BC23.) Êtes-vous d'accord avec la définition du contrôle d'une entité ? Sinon, pourquoi ?
- 3 Êtes-vous d'accord avec l'énoncé suivant : Une partie d'une entité pourrait être considérée comme une entité comptable s'il est possible de distinguer objectivement ses activités économiques de celles du reste de l'entité, et si l'information financière au sujet de cette partie de l'entité est susceptible d'être utile à la prise de décisions sur la fourniture de ressources à cette partie de l'entité. (Voir le paragraphe RE6 et le paragraphe BC10.) Sinon, pourquoi ?
- 4 L'IASB et le FASB travaillent de concert à l'élaboration de normes communes sur la consolidation qui s'appliqueraient à tous les types d'entités. Êtes-vous d'accord pour ne pas attendre la publication de ces normes avant de mettre au point le concept de l'entité comptable ? (Voir le paragraphe BC27.) Sinon, pourquoi ?

Préface

- P1 En mai 2008, l'International Accounting Standards Board (IASB) et le Financial Accounting Standards Board (FASB) des États-Unis ont publié pour commentaires un document de discussion intitulé *Preliminary Views on an improved Conceptual Framework for Financial Reporting: The Reporting Entity*.
- P2 Les conseils ont reçu 84 réponses sur ce document de discussion. Le présent exposé-sondage présente la position de l'IASB sur les questions abordées, compte tenu des commentaires formulés par les répondants et des opinions exprimées lors d'autres consultations, y compris les raisons qui ont incité l'IASB à modifier sa prise de position préliminaire.
- P3 Le FASB et l'IASB publient tous deux cet exposé-sondage commun pour recueillir les commentaires du public. Cet exposé-sondage traite d'une partie du cadre conceptuel de l'IASB. Les deux conseils visent, ultimement, à remplacer leurs cadres actuels par un cadre commun amélioré.
- P4 L'exposé-sondage des conseils intitulé *Objectif de l'information financière et l'information financière utile pour la prise de décisions – Caractéristiques qualitatives et contraintes* expose les raisons qui incitent les conseils à réexaminer leurs cadres conceptuels. On y explique également le processus d'élaboration du cadre conceptuel commun. Pour le bénéfice du lecteur, certains aspects de ce processus sont rappelés ci-dessous.

Élaboration du cadre conceptuel commun

- P5 Les conseils sont d'avis qu'un réexamen complet de tous les concepts ne constituerait pas une utilisation efficiente de leurs ressources. Bon nombre d'aspects de leurs cadres actuels se rejoignent et ne semblent pas nécessiter de révision fondamentale. Les conseils ont plutôt adopté une approche axée principalement sur l'amélioration et la convergence des cadres existants, où la priorité est donnée aux questions susceptibles de produire sans tarder des avantages sur le plan de la normalisation.
- P6 Les conseils ont décidé de se concentrer initialement sur les concepts applicables aux entités commerciales du secteur privé. Lorsque ces concepts auront été élaborés, les conseils examineront leur applicabilité à l'information financière diffusée par d'autres types d'entités, telles que les entités à but non lucratif du secteur public et, dans certains pays, les entités commerciales du secteur public.
- P7 Dans la présente phase du projet de cadre conceptuel, les conseils examinent les éléments conceptuels liés à l'entité comptable. Les autres phases en cours portent sur de nombreux autres éléments conceptuels, tels que :

CADRE CONCEPTUEL DE L'INFORMATION FINANCIERE

- l'objectif et les caractéristiques qualitatives de l'information financière;
- les éléments des états financiers;
- l'évaluation.

P8 Dans des phases ultérieures, les conseils examineront les questions liées à la présentation des états financiers et aux informations à fournir et, comme indiqué ci-dessus, ils se pencheront sur l'applicabilité à d'autres types d'entités des concepts définis lors des premières phases.

Procédure établie

P9 Dans le cadre de leur procédure établie, les conseils prévoient continuer de consulter les parties intéressées en publiant pour commentaires des documents de discussion et des exposés-sondages communs sur le cadre conceptuel commun et amélioré. Les conseils pourraient également publier d'autres documents issus de leur procédure établie pour solliciter des commentaires sur des questions particulières avant l'élaboration de leurs prises de position préliminaires. Les conseils prévoient également continuer d'utiliser d'autres moyens de consultation, dont les discussions avec le Standards Advisory Council de l'IASB et le Financial Accounting Standards Advisory Council du FASB, des tables rondes et d'autres rencontres avec des parties intéressées.

Autorité du cadre conceptuel

- P10 Ni le Cadre de préparation et de présentation des états financiers de l'IASB ni les Concepts Statements du FASB n'ont préséance sur les normes faisant autorité, même si certaines normes ne sont pas conformes à ces cadres.
- P11 L'IAS 1 *Présentation des états financiers* exige qu'une entité qui prépare des états financiers conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS) tienne compte du cadre de l'IASB en l'absence de norme ou d'interprétation s'appliquant spécifiquement à une transaction, un autre événement ou une condition ou traitant de questions similaires ou liées.*
- P12 Le paragraphe 105-10-05 du Accounting Standards Codification™ (ASC) du FASB précise que les Concepts Statements du FASB ne font pas autorité.† S'il n'existe aucune disposition s'appliquant spécifiquement à une transaction ou à un événement dans une source de principes comptables généralement reconnus (PCGR) faisant autorité pour une entité, celle-ci doit d'abord prendre en considération les principes comptables s'appliquant à des transactions ou événements similaires dans les PCGR faisant autorité, puis les lignes directrices ne faisant pas autorité présentées dans d'autres

* IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*, paragraphes 10 et 11.

† Alinéa 105-10-05-3 de l'ASC du FASB.

Exposé-sondage – Mars 2010 – L'entité comptable

sources (y compris les Concepts Statements). Bien qu'il n'ait actuellement pas de plan arrêté, le FASB prévoit réexaminer l'autorité des Concepts Statements lorsque la touche finale aura été apportée au projet du cadre conceptuel, ce qui pourrait l'amener à hausser le degré d'autorité des Concepts Statements.

- P13 Dans un projet distinct, les deux conseils réexaminent les exigences relatives à la préparation des états financiers consolidés. Ils sont d'avis que le concept de l'entité comptable abordé dans le présent exposé-sondage concorde avec les approches qu'ils vont vraisemblablement adopter dans ce projet d'élaboration de normes.

Résumé

L'entité comptable

- S1 L'entité comptable est un ensemble circonscrit d'activités économiques dont l'information financière est susceptible d'être utile aux investisseurs en capitaux propres, aux prêteurs et aux autres créanciers actuels et potentiels qui ne peuvent obtenir directement l'information dont ils ont besoin pour prendre des décisions sur la fourniture de ressources à l'entité et pour évaluer si la direction et le conseil d'administration de cette entité ont utilisé avec efficience et efficacité les ressources fournies.
- S2 Une entité contrôle une autre entité lorsqu'elle a le pouvoir de diriger les activités de cette autre entité afin d'obtenir des avantages pour elle-même, ou de limiter ses pertes. Lorsqu'une entité qui contrôle une ou plusieurs entités prépare des rapports financiers, elle doit présenter des états financiers consolidés.
- S3 Une partie d'une entité pourrait être considérée comme une entité comptable s'il est possible de distinguer objectivement ses activités économiques de celles du reste de l'entité, et si l'information financière au sujet de cette partie de l'entité est susceptible d'être utile à la prise de décisions sur la fourniture de ressources à cette partie de l'entité.

[PROJET DE] CADRE CONCEPTUEL DE L'INFORMATION FINANCIÈRE

L'entité comptable

Introduction

RE1 L'objectif de l'information financière à usage général est de fournir au sujet de l'entité qui la présente des informations utiles pour prendre des décisions sur la fourniture de ressources à l'entité et pour évaluer si la direction et le conseil d'administration de l'entité ont utilisé avec efficience et efficacité les ressources fournies. Le concept de l'entité comptable, c'est-à-dire l'entité devant présenter l'information financière, vise à appuyer cet objectif.

Description

RE2 L'entité comptable est un ensemble circonscrit d'activités économiques dont l'information financière est susceptible d'être utile aux investisseurs en capitaux propres, aux prêteurs et aux autres créanciers actuels et potentiels qui ne peuvent obtenir directement l'information dont ils ont besoin pour prendre des décisions sur la fourniture de ressources à l'entité et pour évaluer si la direction et le conseil d'administration de cette entité ont utilisé avec efficience et efficacité les ressources fournies.

RE3 L'entité comptable comporte trois caractéristiques :

- (a) elle exerce, a exercé ou exercera des activités économiques;
- (b) il est possible de distinguer objectivement ces activités économiques de celles d'autres entités et de l'environnement économique de l'entité;
- (c) l'information financière sur les activités économiques de cette entité est susceptible d'être utile pour prendre des décisions sur la fourniture de ressources à l'entité et pour évaluer si la direction et le conseil d'administration ont utilisé avec efficience et efficacité les ressources fournies.

Ces caractéristiques doivent être présentes, mais elles ne suffisent pas toujours pour déterminer le périmètre de l'entité comptable.

- RE4 Pour déterminer le périmètre de l'entité comptable dans une situation précise, il faut tenir compte de la délimitation des activités économiques qui sont exercées, ont été exercées ou seront exercées. L'existence d'une entité juridique n'est ni nécessaire ni suffisante. Une entité comptable peut comprendre plusieurs entités juridiques ou être une partie d'une entité juridique.
- RE5 Une entité juridique qui exerce des activités économiques et ne contrôle aucune autre entité constitue probablement une entité comptable. La plupart des entités juridiques, sinon toutes, sont des entités comptables potentielles. Cependant, il peut arriver qu'une entité juridique ne puisse pas être considérée comme une entité comptable lorsque, par exemple, ses activités économiques sont entremêlées avec celles d'une autre entité et qu'il n'est pas possible de distinguer objectivement les activités des deux entités. Dans certains pays, il n'est pas certain que de telles entités soient des entités séparées aux yeux de la loi.
- RE6 Une partie d'une entité pourrait être considérée comme une entité comptable s'il est possible de distinguer objectivement ses activités économiques de celles du reste de l'entité et si l'information financière au sujet de cette partie de l'entité est susceptible d'être utile à la prise de décisions sur la fourniture de ressources à cette partie de l'entité. Par exemple, un investisseur en capitaux propres potentiel pourrait envisager l'acquisition d'une filiale ou d'une division d'une entité.

États financiers consolidés

- RE7 Une entité contrôle une autre entité lorsqu'elle a le pouvoir de diriger les activités de cette autre entité afin d'obtenir des avantages pour elle-même, ou de limiter ses pertes.
- RE8 Lorsqu'une entité contrôle une autre entité, les flux de trésorerie et autres avantages qui vont de l'entité contrôlante à ses investisseurs en capitaux propres, à ses prêteurs et à ses autres créanciers dépendent souvent largement des flux de trésorerie et des autres avantages tirés des entités qu'elle contrôle qui dépendent eux-mêmes des activités de ces entités et de la direction de ces activités par l'entité contrôlante. En conséquence, lorsqu'une entité qui contrôle une ou plusieurs entités prépare des rapports financiers, elle doit présenter des états financiers consolidés. Les états financiers consolidés sont plus susceptibles de fournir une information utile au plus grand nombre d'utilisateurs.

- RE9 Deux entités ou plus peuvent partager le pouvoir de diriger les activités d'une autre entité afin d'obtenir des avantages pour elles-mêmes, ou de limiter leurs pertes. Dans ce cas, aucune des entités qui partagent le pouvoir de diriger les activités de cette autre entité ne contrôle individuellement cette autre entité. En conséquence, aucune de ces entités ne présente d'information consolidée englobant cette autre entité.
- RE10 Lorsqu'une entité exerce une *influence notable* sur une autre entité, elle ne contrôle pas cette autre entité. La capacité de l'entité d'influencer les activités d'une autre entité sans être réellement en mesure de diriger ces activités ne lui confère pas le pouvoir sur cette autre entité.

Autres types d'états financiers

États financiers individuels de la société mère

- RE11 Une entité contrôlante peut présenter des états financiers qui fournissent des informations sur ses participations dans les entités qu'elle contrôle et sur le rendement de ces participations, plutôt que de présenter les ressources économiques et créances, et les variations des ressources économiques et créances, des entités qu'elle contrôle. Les états financiers individuels de la société mère peuvent fournir des informations utiles s'ils sont présentés avec les états financiers consolidés.

États financiers combinés

- RE12 Les états financiers combinés contiennent des informations sur deux entités ou plus sous contrôle commun. Ils ne contiennent pas d'information sur l'entité contrôlante et ils sont souvent préparés lorsque l'entité contrôlante ne prépare pas de rapports financiers. Les états financiers combinés peuvent fournir une information utile sur le groupe que forment les entités sous contrôle commun.