

Décembre 2011

Exposé-sondage ES/2011/7

# Dispositions transitoires

## Projet de modification d'IFRS 10

Date limite de réception des commentaires : le 21 mars 2012

**Exposé-sondage**  
**Dispositions transitoires**  
**(Projet de modification d'IFRS 10)**

*Date limite de réception des commentaires :*  
*le 21 mars 2012*

**ES/2011/7**

This exposure draft *Transition Guidance* (Proposed amendments to IFRS 10) 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 an amendment to IFRS 10. Comments on the exposure draft and the Basis for Conclusions should be submitted in writing so as to be received by **21 March 2012**. Respondents are asked to send their comments electronically to the IFRS Foundation website ([www.ifrs.org](http://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 © 2011 IFRS Foundation®

All rights reserved. Copies of the draft amendment 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', 'IASB 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.

**Additional copies of this publication in English may be obtained from:  
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](mailto:publications@ifrs.org) Web: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)**

**Exposé-sondage**  
**Dispositions transitoires**  
**(Projet de modification d'IFRS 10)**

*Date limite de réception des commentaires :*  
*le 21 mars 2012*

**ES/2011/7**

L'exposé-sondage *Dispositions transitoires* (projet de modification d'IFRS 10) 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 modification d'IFRS 10 pour tenir compte des commentaires reçus. Les commentaires sur l'exposé-sondage et sur la base des conclusions (celle-ci n'étant disponible qu'en anglais) doivent être soumis par écrit d'ici le **21 mars 2012**. Les répondants sont priés de transmettre leurs commentaires par voie électronique au site de l'IASB ([www.ifrs.org](http://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.

© 2011 IFRS Foundation ®

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.

**Il est possible d'obtenir d'autres exemplaires de la présente publication en anglais en s'adressant 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](mailto:publications@ifrs.org) Web : [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)**

## **SOMMAIRE**

### **DISPOSITIONS TRANSITOIRES (PROJET DE MODIFICATION D'IFRS 10)**

#### **INTRODUCTION ET APPEL À COMMENTAIRES**

#### **[PROJET DE] MODIFICATION D'IFRS 10 *ÉTATS FINANCIERS CONSOLIDÉS***

[Remarque : l'approbation de l'exposé-sondage par le Conseil et la base des conclusions ne faisant pas partie intégrante du projet de modification d'IFRS 10, 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 amendements adoptés par l'IASB.]

## Introduction

---

- IN1 IFRS 10 *États financiers consolidés* (publiée en mai 2011) établit les principes de présentation et de préparation des états financiers consolidés dans les cas où une entité en contrôle une ou plusieurs autres. IFRS 10 annule et remplace IAS 27 *États financiers consolidés et individuels* et SIC-12 *Consolidation – Entités ad hoc*. Elle entrera en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2013 et son adoption anticipée est permise.
- IN2 L'IFRS Interpretations Committee a reçu des demandes d'éclaircissement concernant les dispositions transitoires d'IFRS 10. L'objectif des modifications proposées dans le présent exposé-sondage est de fournir ces éclaircissements et d'établir explicitement quelle était l'intention du Conseil quand il a publié IFRS 10. Le Conseil se propose donc :
- (a) de préciser que, dans IFRS 10 « date de première application » s'entend de « la date d'ouverture de l'exercice où IFRS 10 est appliquée pour la première fois »;
  - (b) de modifier le paragraphe C3 afin de préciser que l'entité n'est pas tenue d'apporter des ajustements au traitement comptable antérieur de ses liens avec d'autres entités si la conclusion dégagée à l'égard de la consolidation à la date de première application est la même selon IAS 27 et SIC-12 que selon IFRS 10. Le Conseil confirmerait par conséquent que la dispense de l'application rétrospective d'IFRS 10 s'applique également aux participations dans une entité émettrice dont l'investisseur s'est séparé au cours d'une période comparative, de sorte que, à la date de première application, il n'y aurait pas de consolidation selon IAS 27 et SIC-12, ni selon IFRS 10.
  - (c) de modifier les paragraphes C4 et C5 d'IFRS 10 afin de préciser comment l'investisseur doit ajuster la ou les période(s) comparatives de manière rétrospective si la conclusion dégagée à l'égard de la consolidation à la date de première application n'est pas la même selon IAS 27 et SIC-12 que selon IFRS 10.
- IN3 Il est proposé que la date d'entrée en vigueur des modifications que le Conseil entend apporter coïncide avec la date d'entrée en vigueur d'IFRS 10. Il est donc proposé que l'entité applique également les modifications proposées pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2013.

## Prochaines étapes

IN4 Le Conseil examinera les commentaires reçus à l'égard de ses propositions, puis il décidera de modifier ou non IFRS 10.

## Appel à commentaires

Le Conseil souhaite obtenir des commentaires en réponse aux questions énoncées ci-dessous. Les répondants ne sont pas tenus de traiter l'ensemble des questions. 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 au Conseil d'autres solutions à envisager, le cas échéant.

Le Conseil ne souhaite pas recevoir de commentaires sur des sujets dont ne traite pas le présent exposé-sondage. Les commentaires doivent être soumis par écrit et parvenir au Conseil le **21 mars 2012** au plus tard.

**Question 1 :**

Le Conseil se propose d'apporter des éclaircissements dans IFRS 10 quant à la « date de première application ». La date de première application d'IFRS 10 serait « la date d'ouverture de l'exercice où IFRS 10 est appliquée pour la première fois ». Le Conseil se propose également d'apporter des modifications de forme aux paragraphes C4 et C5 d'IFRS 10 afin de préciser comment l'investisseur doit ajuster la ou les période(s) comparatives de manière rétrospective si la conclusion dégagée à l'égard de la consolidation à la date de première application n'est pas la même selon IAS 27 et SIC-12 que selon IFRS 10.

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

**Question 2 :**

Le Conseil se propose de modifier le paragraphe C3 d'IFRS 10 afin de préciser qu'une entité n'est pas tenue d'effectuer des ajustements au traitement comptable antérieur de ses liens avec d'autres entités si la conclusion dégagée à l'égard de la consolidation à la date de première application est la même selon IAS 27 et SIC-12 que selon IFRS 10. Le Conseil confirmerait par conséquent que la dispense de l'application rétrospective d'IFRS 10 s'applique également aux participations dans une entité émettrice dont l'investisseur s'est séparé au cours d'une période comparative, de sorte que, à la date de première application, il n'y aurait pas de consolidation selon IAS 27 et SIC-12, ni selon IFRS 10.

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

## [Projet de] Modification d'IFRS 10

### États financiers consolidés

Dans l'annexe C, le paragraphe C2A est ajouté et les paragraphes C3, C4 et C5 sont modifiés. Le paragraphe C4 est divisé en deux paragraphes : C4 et C4A. Le paragraphe C5 est divisé en deux paragraphes : C5 et C5A. Le texte nouveau est souligné et le texte supprimé est barré.

- C2A** Aux fins de la présente norme, la date de première application est la date d'ouverture de l'exercice où l'entité applique la présente norme pour la première fois.
- C3** ~~L'entité qui applique la présente norme pour la première fois~~ À la date de première application, l'entité n'est pas tenue d'apporter des ajustements au traitement comptable antérieur de ses liens avec :
- (a) les entités qui ~~étaient auparavant~~ seraient consolidées à cette date selon IAS 27 *États financiers consolidés et individuels* et SIC-12 *Consolidation – Entités ad hoc* et qui, restent consolidées selon la présente norme, ~~continuent d'être consolidées~~ ;
  - (b) les entités qui ~~étaient auparavant non consolidées~~ ne seraient pas consolidées à cette date selon IAS 27 et SIC-12 et qui, restent non consolidées selon la présente norme, ~~continuent de ne pas l'être~~.
- C4** ~~Dans le cas où la première application de la présente norme~~ Si, à la date de première application, ~~par~~ un investisseur conclut qu'il doit faire ~~fait~~ entrer dans le périmètre des états financiers consolidés une entité émettrice qui n'en faisait pas partie selon IAS 27 et SIC-12, l'investisseur doit :
- (a) si l'entité émettrice est une entreprise (selon la définition d'IFRS 3), évaluer à cette ~~la date de première application~~ les actifs et les passifs de l'entité émettrice, non consolidée antérieurement, ainsi que les participations ne donnant pas le contrôle détenues dans celle-ci, comme si cette entité avait été consolidée (et que la méthode de l'acquisition avait donc été appliquée conformément à IFRS 3) à compter de la date où l'investisseur en a obtenu le contrôle selon les dispositions de la présente norme. L'investisseur doit ajuster les périodes comparatives de manière rétrospective. Tout écart entre :
    - (i) le montant des actifs, des passifs, et des participations ne donnant pas le contrôle comptabilisé, et

(ii) la valeur comptable antérieure des liens de l'investisseur avec l'entité émettrice

doit être comptabilisé à titre d'ajustement des résultats non distribués à l'ouverture de la première période pour laquelle des informations comparatives sont présentées, ou à la date où l'investisseur a obtenu le contrôle si cette dernière date est plus tardive.

- (b) si l'entité émettrice n'est pas une entreprise (selon la définition d'IFRS 3), évaluer à la ~~ce~~ cette ~~date de première application~~ les actifs et les passifs de l'entité émettrice, non consolidée antérieurement, ainsi que les participations ne donnant pas le contrôle détenues dans celle-ci, comme si cette entité avait été consolidée (en appliquant la méthode de l'acquisition décrite dans IFRS 3 sans comptabiliser de goodwill pour l'entité émettrice) à compter de la date où l'investisseur en a obtenu le contrôle selon les dispositions de la présente norme. L'investisseur doit ajuster les périodes comparatives de manière rétrospective. Tout écart entre :

(i) le montant des actifs, des passifs et des participations ne donnant pas le contrôle comptabilisé, et

(ii) la valeur comptable antérieure des liens de l'investisseur avec l'entité émettrice

doit être comptabilisé à titre d'ajustement correspondant du solde d'ouverture des capitaux propres des résultats non distribués à l'ouverture de la première période pour laquelle des informations comparatives sont présentées, ou à la date où l'investisseur a obtenu le contrôle si cette dernière date est plus tardive.

(c)

C4A ~~S~~il est impraticable (au sens d'IAS 8) d'évaluer les actifs et les passifs de l'entité émettrice, ainsi que les participations ne donnant pas le contrôle détenues dans celle-ci, conformément à C4(a) ou (b), l'investisseur doit :

- (a) si l'entité émettrice est une entreprise, appliquer les dispositions d'IFRS 3. La date d'acquisition présumée doit alors correspondre à la date d'ouverture de la première période pour laquelle l'application d'IFRS 3 est praticable, qui peut être la période considérée.
- (b) si l'entité émettrice n'est pas une entreprise, appliquer la méthode de l'acquisition décrite dans IFRS 3, mais sans comptabiliser de goodwill pour l'entité émettrice, à la date

d'acquisition présumée. La date d'acquisition présumée doit alors correspondre à la date d'ouverture de la première période pour laquelle l'application du présent paragraphe est praticable, qui peut être la période considérée.

L'investisseur doit ajuster les périodes comparatives de manière rétrospective, à moins que l'ouverture de la première période où l'application du présent paragraphe est praticable soit la période considérée. L'investisseur doit comptabiliser :

- (a) le montant des actifs, des passifs et des participations ne donnant pas le contrôle comptabilisé à la date d'acquisition présumée ; et
- (b) les montants comptabilisés antérieurement, le cas échéant, au titre de ses liens avec l'entité émettrice

doit être comptabilisé comme un ajustement des résultats non distribués des capitaux propres de la période à la date d'acquisition présumée. De plus, il doit fournir les informations comparatives et les autres informations exigées conformément à IAS 8.

C5 Dans le cas où la première application de la présente norme par Si, à la date de première application, un investisseur conclut qu'il doit faire sortir du périmètre des états financiers consolidés une entité émettrice qui en faisait partie selon IAS 27 (modifiée en 2008) et SIC-12, l'investisseur doit, à la cette date de première application, évaluer les intérêts qu'il a conservés dans l'entité émettrice au montant auquel ces intérêts auraient été évalués si les dispositions de la présente norme avaient été en vigueur lorsque ses liens avec l'entité émettrice ont été créés ou lorsqu'il a perdu le contrôle de celle-ci. L'investisseur doit ajuster les périodes comparatives de manière rétrospective. Tout écart entre :

- (a) le montant antérieur des actifs, des passifs et des participations ne donnant pas le contrôle comptabilisés ; et
- (b) la valeur comptable des intérêts qu'il a conservés dans l'entreprise émettrice

doit être comptabilisé à titre d'ajustement des résultats non distribués à l'ouverture de la première période pour laquelle des informations comparatives sont présentées, ou à la date où l'investisseur a créé des liens avec l'entité émettrice ou perdu le contrôle de celle-ci si cette dernière date est plus tardive.

C5A Si l'évaluation des intérêts conservés est impraticable (au sens d'IAS 8), l'investisseur doit appliquer les dispositions de la présente norme pour la comptabilisation d'une perte de contrôle à la date d'ouverture de la première période pour laquelle l'application de la présente norme est praticable, qui peut être la période considérée. L'investisseur doit

ajuster les périodes comparatives, à moins que l'ouverture de la première période où l'application de la présente norme est praticable soit la période considérée. ~~L'investisseur doit comptabiliser~~ ~~l'~~ Tout écart entre ;

- (a) le montant des actifs, des passifs et des participations ne donnant pas le contrôle comptabilisé antérieurement ; et
- (b) la valeur comptable des intérêts que l'investisseur a conservés dans de ses liens avec l'entité émettrice

doit être comptabilisé comme un ajustement des résultats non distribués capitaux propres de la période à l'ouverture de la période où l'investisseur est réputé avoir perdu le contrôle. ~~De plus, il doit fournir les informations comparatives et les autres informations exigées conformément à IAS 8.~~

Dans l'annexe C, le paragraphe C1A est ajouté.
--

- C1A La publication de *Dispositions transitoires* (Modifications apportées à IFRS 10) en [date] a donné lieu à la modification des paragraphes C3, C4, C5 et à l'ajout des paragraphes C2A, C4A et C5A. L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2013. Si une entité applique IFRS 10 de manière anticipée, elle doit également appliquer les modifications de manière anticipée.