

Participation dans une filiale comptabilisée au coût : sortie partielle (IAS 27)

Janvier 2019

L'IFRS Interpretations Committee (le Comité) a reçu une demande d'éclaircissement concernant la façon dont une entité applique les dispositions d'IAS 27 dans une mise en situation faisant intervenir une participation dans une filiale.

Dans la mise en situation décrite dans la demande, l'entité qui prépare des états financiers individuels :

- choisit de comptabiliser ses participations dans des filiales au coût en application du paragraphe 10 d'IAS 27 ;
- détient une participation initiale dans une filiale (entité émettrice). La participation est un placement dans un instrument de capitaux propres au sens du paragraphe 11 d'IAS 32 *Instruments financiers : Présentation* ;
- cède ultérieurement une partie de sa participation et perd le contrôle de l'entité émettrice. Après la cession, l'entité n'exerce ni un contrôle conjoint ni une influence notable sur l'entité émettrice.

Le Comité a été saisi de la question de savoir si :

- a. l'entité peut faire le choix indiqué au paragraphe 4.1.4 d'IFRS 9 *Instruments financiers* en ce qui concerne la présentation de la participation conservée. Selon ce paragraphe, le porteur d'un placement particulier en instruments de capitaux propres peut faire le choix de présenter les variations ultérieures de la juste valeur dans les autres éléments du résultat global (AÉRG) (question A) ;
- b. l'entité présente en résultat net ou dans les AÉRG tout écart entre le coût de la participation conservée et sa juste valeur à la date de la perte du contrôle de l'entité émettrice (question B).

Question A

Le paragraphe 9 d'IAS 27 exige que l'entité prépare ses états financiers individuels conformément à toutes les normes IFRS applicables, sauf lorsqu'elle comptabilise des participations dans des filiales, des entreprises associées ou des coentreprises, auquel cas les dispositions du paragraphe 10 d'IAS 27 s'appliquent. Après la transaction de sortie partielle, l'entité émettrice n'est plus une filiale, une société associée ou une coentreprise de l'entité. Par conséquent, l'entité applique IFRS 9 pour la première fois lors de la comptabilisation de la participation conservée dans l'entité émettrice. Le Comité a fait observer que le choix de présentation indiqué au paragraphe 4.1.4 d'IFRS 9 s'applique à la comptabilisation initiale d'un placement dans un instrument de capitaux propres. L'entité peut exercer ce choix à l'égard d'un placement dans un instrument de capitaux propres qui entre dans le champ d'application d'IFRS 9 si le placement n'est pas détenu à des fins de transaction (au sens de l'annexe A d'IFRS 9) et n'est pas une contrepartie éventuelle comptabilisée par un acquéreur dans un regroupement d'entreprises auquel s'applique IFRS 3 *Regroupements d'entreprises*.

Dans la mise en situation décrite dans la demande, en supposant que la participation conservée n'est pas détenue à des fins de transaction, le Comité a conclu que (a) le choix de présentation indiqué au paragraphe 4.1.4 d'IFRS 9 peut être fait à l'égard de la participation conservée, et (b) l'entité ferait ce choix de présentation lorsqu'elle appliquerait pour la première fois IFRS 9 à la participation conservée (c'est-à-dire à la date de la perte du contrôle de l'entité émettrice).

Question B

Tout écart entre le coût de la participation conservée et sa juste valeur à la date à laquelle l'entité perd le contrôle de l'entité émettrice répond à la définition de « produits » ou de « charges » énoncée dans le *Cadre conceptuel de l'information financière*. Le Comité a donc conclu que, en application du paragraphe 88 d'IAS 1 *Présentation des états financiers*, l'entité comptabilise l'écart en résultat net. Cette conclusion s'applique peu importe si l'entité présente les variations ultérieures de la juste valeur de la participation conservée en résultat net ou dans les AÉRG.

De plus, le Comité a fait remarquer que sa conclusion concorde avec les dispositions du paragraphe 22(b) d'IAS 28 *Participations dans des entreprises associées et des coentreprises* et du paragraphe 11B d'IAS 27, qui traitent de questions similaires et liées.

Le Comité a conclu que les principes et les dispositions des normes IFRS fournissent une base adéquate pour permettre à une entité de comptabiliser une transaction de sortie partielle dans ses états financiers individuels. Il a donc décidé de ne pas faire ajouter cette question au programme de normalisation.