

Pleins feux sur les IFRS

L'IASB publie des modifications de l'IFRS 10 et de l'IAS 28(2011) concernant la vente ou l'apport d'actifs entre un investisseur et sa coentreprise ou son entreprise associée

Table des matières

Pourquoi ces modifications ont-elles été apportées?

En quoi consistent ces modifications?

Quand les nouvelles exigences entrent-elles en vigueur?

Ce numéro de *Pleins feux sur les IFRS* présente les dernières modifications apportées au traitement comptable, selon l'IFRS 10, *États financiers consolidés*, et l'IAS 28(2011), *Participations dans des entreprises associées et des coentreprises*, de la vente ou de l'apport d'actifs entre un investisseur et sa coentreprise ou son entreprise associée.

En bref

- Lorsqu'une transaction concerne une entreprise associée ou une coentreprise, la mesure dans laquelle le profit ou la perte est comptabilisé dépend du fait que les actifs vendus ou apportés constituent une entreprise ou non.
- Lorsqu'une entité :
 - vend ou apporte des actifs qui constituent une entreprise à une coentreprise ou à une entreprise associée; ou
 - perd le contrôle d'une filiale qui contient une entreprise, mais conserve un contrôle conjoint ou une influence notable sur celle-ci;le profit ou la perte découlant de cette transaction est comptabilisé en entier.
- À l'inverse, lorsqu'une entité :
 - vend ou apporte des actifs qui ne constituent pas une entreprise à une coentreprise ou à une entreprise associée; ou
 - perd le contrôle d'une filiale qui ne contient pas une entreprise, mais conserve un contrôle conjoint ou une influence notable sur celle-ci dans le cadre d'une transaction concernant une entreprise associée ou une coentreprise;le profit ou la perte découlant de cette transaction est comptabilisé uniquement à concurrence des intérêts des investisseurs non liés dans cette entreprise associée ou cette coentreprise, c'est-à-dire que la quote-part de l'entité dans le profit ou la perte est éliminée.
- Les modifications de l'IFRS 10 et de l'IAS 28(2011) s'appliquent de manière prospective aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2016. L'application anticipée est permise.

Pourquoi ces modifications ont-elles été apportées?

Il existait une contradiction entre les exigences de l'IAS 28(2011) et celles de l'IFRS 10. Selon l'IAS 28(2011), le profit ou la perte résultant de la vente ou de l'apport d'un actif non monétaire à une coentreprise ou à une entreprise associée en échange de titres de capitaux propres dans cette coentreprise ou entreprise associée est comptabilisé uniquement à concurrence des intérêts des investisseurs non liés dans la coentreprise ou l'entreprise associée. À l'inverse, l'IFRS 10 exige la comptabilisation du profit ou de la perte en entier à la perte du contrôle d'une filiale, y compris à la

Pour d'autres renseignements utiles, consulter les sites Web suivants :

www.iasplus.com

www.DeloitteIFRS.ca/fr

vente ou à l'apport de la filiale à une coentreprise ou à une entreprise associée.

C'est pour éliminer cette contradiction que l'IASB a publié des modifications à l'IFRS 10 et à l'IAS 28(2011).

En quoi consistent ces modifications?

Les modifications indiquent qu'à la vente ou à l'apport d'actifs à une coentreprise ou à une entreprise associée, ou encore lorsque le contrôle conjoint ou une influence notable est conservé dans le cadre d'une transaction concernant une entreprise associée ou une coentreprise, la mesure dans laquelle le profit ou la perte est comptabilisé dépend du fait que les actifs ou la filiale constituent une entreprise ou non, au sens de l'IFRS 3, *Regroupements d'entreprises*. Lorsque les actifs ou la filiale constituent une entreprise, le profit ou la perte est comptabilisé en entier; dans le cas contraire, la quote-part de l'entité dans le profit ou la perte est éliminée.

Modification de l'IFRS 10, *États financiers consolidés*

Dans l'IFRS 10, une exception est ajoutée aux dispositions générales qui prévoient la comptabilisation intégrale obligatoire du profit ou de la perte à la perte du contrôle d'une filiale.

L'exception s'applique à la perte du contrôle d'une filiale qui ne contient pas une entreprise, au sens de l'IFRS 3, si la perte du contrôle résulte d'une transaction concernant une entreprise associée ou une coentreprise comptabilisée selon la méthode de la mise en équivalence.

Le profit ou la perte découlant de telles transactions est comptabilisé dans le résultat net de la société mère uniquement à concurrence des intérêts des investisseurs non liés dans cette entreprise associée ou cette coentreprise qui était l'autre partie de la transaction. Les mêmes exigences s'appliquent aux montants connexes comptabilisés précédemment dans les autres éléments du résultat global qui seraient reclassés en résultat net en raison de ces transactions.

De plus, si la société mère conserve une participation dans l'ancienne filiale et que cette dernière est désormais une entreprise associée ou une coentreprise qui est comptabilisée selon la méthode de la mise en équivalence, le profit ou la perte résultant de la réévaluation à la juste valeur des intérêts conservés doit être comptabilisé en résultat net uniquement à concurrence des intérêts des investisseurs non liés dans la nouvelle entreprise associée ou coentreprise.

Observation

Les exigences de limiter le profit ou la perte à la quote-part des investisseurs non liés ne s'appliquent pas aux transactions avec des tiers, même si la société mère conserve une participation dans l'ancienne filiale qui devient une entreprise associée ou une coentreprise comptabilisée selon la méthode de la mise en équivalence.

Les transactions concernant une ancienne filiale qui contient une entreprise continuent d'être comptabilisées de la même manière, c'est-à-dire que le profit ou la perte découlant de la vente ou de l'apport d'une filiale comportant une entreprise est comptabilisé en entier, le cas échéant.

Observation

Comme il faut différencier les types de transactions, la définition d'une entreprise revêt une plus grande importance. Par conséquent, pour les transactions du type décrit ci-dessus, les entités doivent évaluer soigneusement si une filiale contient une entreprise au sens de l'IFRS 3.

Modifications de l'IAS 28(2011), *Participations dans des entreprises associées et des coentreprises*

Les directives sur les profits ou les pertes découlant de transactions « d'amont » et « d'aval » et l'élimination partielle de ces profits ou pertes ont été modifiées de sorte que dorénavant ne sont visées que les transactions touchant des actifs qui ne constituent pas une entreprise, au sens de l'IFRS 3.

Pour les transactions concernant les actifs qui constituent une entreprise, une entité est désormais tenue de comptabiliser en entier tout profit ou toute perte. Cela concorde avec les modifications de l'IFRS 10 indiquées ci-dessus.

De plus, l'IAS 28(2011) précise maintenant que, pour déterminer si les actifs vendus ou apportés constituent une entreprise, une entité doit évaluer si la vente ou l'apport comprend plusieurs transactions qui doivent être comptabilisées comme une seule transaction.

Observation

La modification de l'IAS 28(2011) s'applique également aux transactions « d'amont ». Si une coentreprise ou une entreprise associée vend des actifs qui répondent à la définition d'une entreprise au sens de l'IFRS 3 à son investisseur, et que ce dernier prend le contrôle de cette entreprise, le profit ou la perte découlant de cette transaction est comptabilisé en entier, c.-à-d. que la quote-part de l'investisseur dans le profit ou la perte n'est pas éliminée. La modification a pour conséquence d'harmoniser le traitement comptable des transactions « d'amont » concernant une entreprise dans les états financiers de l'investisseur avec les directives de l'IFRS 3 sur les regroupements d'entreprises découlant d'acquisitions par étapes.

Quand les nouvelles exigences entrent-elles en vigueur?

Les modifications s'appliquent prospectivement aux transactions conclues au cours des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2016. L'application anticipée est permise. Si une entité applique la modification de façon anticipée, elle doit l'indiquer.

Personnes-ressources

Leader mondial IFRS
Veronica Poole
ifrsglobalofficeuk@deloitte.co.uk

Centres d'excellence des IFRS

Amérique

Canada	Karen Higgins	iasplus@deloitte.ca
Argentine	Fermin del Valle	iasplus-LATCO@deloitte.com
États-Unis	Robert Uhl	iasplusamericas@deloitte.com

Asie-Pacifique

Australie	Anna Crawford	iasplus@deloitte.com.au
Chine	Stephen Taylor	iasplus@deloitte.com.hk
Japon	Shinya Iwasaki	iasplus-tokyo@tohmatu.co.jp
Singapour	Shariq Barmaky	iasplus-sg@deloitte.com

Europe-Afrique

Belgique	Thomas Carlier	BEIFRSBelgium@deloitte.com
Denmark	Jan Peter Larsen	dk_iasplus@deloitte.dk
France	Laurence Rivat	iasplus@deloitte.fr
Allemagne	Andreas Barckow	iasplus@deloitte.de
Italie	Massimiliano Semprini	friccomagno@deloitte.it
Luxembourg	Eddy Termaten	luiasplus@deloitte.lu
Pays-Bas	Ralph ter Hoeven	iasplus@deloitte.nl
Russie	Michael Raikhman	iasplus@deloitte.ru
Afrique du Sud	Nita Ranchod	iasplus@deloitte.co.za
Espagne	Cleber Custodio	iasplus@deloitte.es
Royaume-Uni	Elizabeth Chrispin	iasplus@deloitte.co.uk

Deloitte désigne une ou plusieurs entités parmi Deloitte Touche Tohmatsu Limited, société fermée à responsabilité limitée par garanties du Royaume-Uni, ainsi que son réseau de cabinets membres dont chacun constitue une entité juridique distincte et indépendante. Pour obtenir une description détaillée de la structure juridique de Deloitte Touche Tohmatsu Limited et de ses cabinets membres, veuillez consulter le site www.deloitte.com/apropos.

Deloitte offre des services dans les domaines de la certification, de la fiscalité, de la consultation et des conseils financiers à de nombreuses entreprises du secteur privé et public. Deloitte, qui possède un réseau mondial intégré de cabinets membres dans plus de 150 pays, fournit des compétences de classe mondiale et des services de grande qualité à ses clients ainsi que les informations dont ils ont besoin pour relever les défis commerciaux les plus complexes. Les quelque 200 000 professionnels de Deloitte s'engagent à devenir la norme en matière d'excellence.

Les renseignements contenus dans la présente publication sont d'ordre général. Deloitte Touche Tohmatsu Limited, ses cabinets membres et leurs sociétés affiliées (collectivement, le « réseau de Deloitte ») ne fournissent aucun conseil ou service professionnel au moyen de la présente publication. Avant de prendre des décisions ou des mesures qui peuvent avoir une incidence sur votre entreprise ou sur vos finances, vous devriez consulter un conseiller professionnel reconnu. Aucune entité du réseau de Deloitte ne pourra être tenue responsable à l'égard de toute perte que pourrait subir une personne qui se fie à cette publication.

© 2014 Pour plus d'information, communiquez avec Deloitte Touche Tohmatsu Limited.

Conçu et produit par The Creative Studio à Deloitte, Londres