

LISTE DES ABRÉVIATIONS UTILISÉES DANS CET OUVRAGE

- ANC : Autorité des normes comptables
- ARC : *Accounting Regulation Committee*
- ASAF : *Accounting Standards Advisory Forum*
- EFRAG : *European Financial Reporting Advisory Group*
- IAS : *International Accounting Standard*
- IASB : *International Accounting Standards Board*
- IASC : *International Accounting Standards Committee*
- IFRS : *International Financial Reporting Standard*
- JOUE : Journal officiel de l'Union européenne
- PCG : Plan comptable général (règlement 2014-03 de l'ANC)
- RRCC : Règlement relatif aux comptes consolidés (règlement 2020-01 de l'ANC)
- UGT : Unité génératrice de trésorerie

SOMMAIRE

- FICHE 1** IASB, IFRS, Union européenne
- FICHE 2** Les principes comptables applicables aux IFRS
- FICHE 3** La notion de juste valeur
- FICHE 4** Les états financiers
- FICHE 5** L'état de situation financière
- FICHE 6** L'état du résultat net et des autres éléments du résultat global
- FICHE 7** L'état de flux de trésorerie et l'état des variations de capitaux propres
- FICHE 8** Les notes annexes
- FICHE 9** Les regroupements d'entreprises
- FICHE 10** les états financiers consolidés
- FICHE 11** Les instruments financiers : présentation et informations à fournir
- FICHE 12** Les instruments financiers : comptabilisation et évaluation
- FICHE 13** Les stocks
- FICHE 14** Les immobilisations corporelles
- FICHE 15** Les immobilisations incorporelles
- FICHE 16** Les contrats de location
- FICHE 17** Les dépréciations d'actifs
- FICHE 18** Les avantages du personnel
- FICHE 19** Les provisions, passifs et actifs éventuels
- FICHE 20** Les produits
- FICHE 21** L'impôt sur le résultat
- FICHE 22** Les effets des variations du cours des monnaies
- FICHE 23** Les changements de méthodes comptables et les corrections d'erreurs

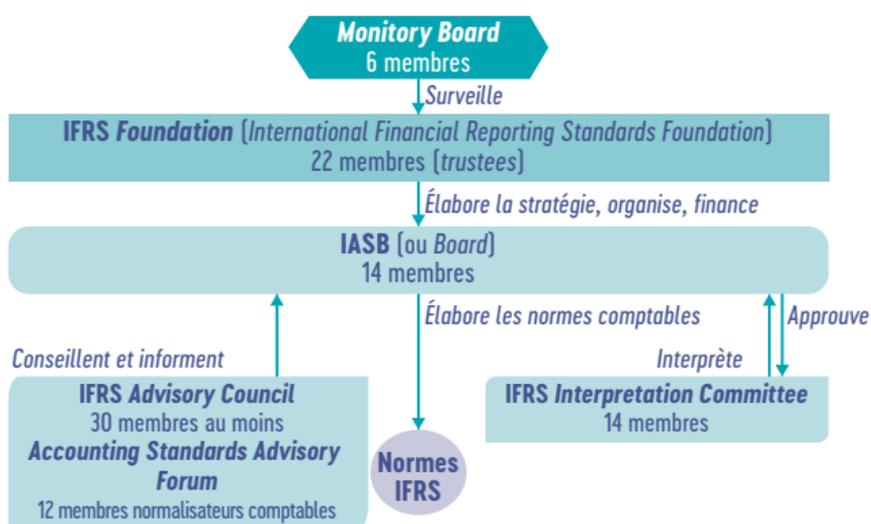
Historique

- **1973.** Création de l'IASB à Londres par les instituts comptables de 9 pays, dont la France.
- **2001.** Remplacement de l'IASB par l'IASB.
- **2002.** Règlement européen pour l'application des normes comptables internationales [applicable 01.01.2005].
- **2009.** Publication d'une norme spécifique applicable aux PME.
- **2018.** Cadre conceptuel de l'information financière.

Définitions

- **IAS**, *International Accounting Standard* : norme comptable internationale.
- **IFRS**, *International Financial Reporting Standard* : norme internationale d'information financière.

Structure opérationnelle



Application européenne des IFRS

Procédure

Examen technique par l'EFRAG → Approbation par l'ARC → Approbation par la Commission européenne → Publication d'un règlement au JOUE.

Textes officiels

- Règlement CE 1606/2002 du 19.07.2002 sur l'application des normes comptables internationales.
- Règlement CE 1126/2008 du 03.11.2008 portant adoption des normes comptables internationales [règlement modifié depuis de nombreuses fois par l'adoption de nouvelles normes ou interprétations].

Liste des normes IFRS (au 01.01.2023)

N°	Objet de la norme
IAS 1	Présentation des états financiers
IAS 2	Stocks
IAS 7	État des flux de trésorerie
IAS 8	Méthodes comptables, changements d'estimation comptables et erreurs
IAS 10	Événements postérieurs à la fin de la période de reporting
IAS 12	Impôts sur le résultat
IAS 16	Immobilisations corporelles
IAS 19	Avantages du personnel
IAS 20	Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique
IAS 21	Effets des variations des cours des monnaies étrangères
IAS 23	Coûts d'emprunt
IAS 24	Information relative aux parties liées
IAS 26	Comptabilité et rapports financiers des régimes de retraite
IAS 27	États financiers individuels
IAS 28	Participations dans des entités associées et des co-entreprises
IAS 29	Information financière dans les économies hyper-inflationnistes
IAS 32	Instruments financiers : présentation
IAS 33	Résultat par action
IAS 34	Information financière intermédiaire
IAS 36	Dépréciation d'actifs
IAS 37	Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels
IAS 38	Immobilisations incorporelles
IAS 40	Immeubles de placement
IAS 41	Agriculture
IFRS 1	Première adoption des normes internationales d'information financière
IFRS 2	Paiement fondé sur des actions
IFRS 3	Regroupements d'entreprises
IFRS 5	Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées
IFRS 6	Prospection et évaluation des ressources minérales
IFRS 7	Instruments financiers : informations à fournir
IFRS 8	Secteurs opérationnels
IFRS 9	Instruments financiers
IFRS 10	États financiers consolidés
IFRS 11	Partenariats
IFRS 12	Informations sur les intérêts détenus dans d'autres entités
IFRS 13	Évaluation à la juste valeur
IFRS 14	Comptes de report réglementaires
IFRS 15	Produits des activités ordinaires provenant de contrats avec les clients
IFRS 16	Contrats de location
IFRS 17	Contrats d'assurance
IFRS/PME	Norme internationale d'information financière pour les petites et moyennes entités

Les principes comptables applicables aux IFRS sont formulés par le cadre conceptuel de l'IASB. Ce cadre, publié en 1989, amendé en 2010 et 2018, est placé en introduction à l'ensemble des normes et en est la « philosophie ». Il a été complété par certaines dispositions d'IAS 1.

Objectif de l'information financière

L'information financière à usage général a pour objectif de fournir, au sujet de l'entité qui la présente, des informations utiles aux investisseurs en capitaux propres, aux prêteurs et aux autres créanciers actuels et potentiels aux fins de leur prise de décisions en tant que fournisseurs de ressources de l'entité.

Caractéristiques qualitatives essentielles

Pertinence

L'information financière est pertinente si elle est susceptible d'influencer les décisions prises par des utilisateurs.

Fidélité

L'information financière donne une image fidèle quand elle dépeint un phénomène économique de façon complète, neutre et exempte d'erreurs significatives. La neutralité s'appuie sur la prudence qui consiste à faire usage de circonspection dans l'exercice du jugement en situation d'incertitude.

L'information financière qui présente fidèlement un phénomène économique dépeint la substance économique de la transaction, de l'événement ou des circonstances sous-jacentes, laquelle ne correspond pas toujours à sa forme juridique.

Caractéristiques qualitatives auxiliaires

Comparabilité

Qualité de l'information qui permet aux utilisateurs de relever les similitudes et les différences de 2 séries de phénomènes économiques.

Vérifiabilité

Qualité de l'information qui aide à fournir aux utilisateurs l'assurance que l'information donne une image fidèle des phénomènes économiques qu'elle prétend représenter.

Rapidité

Qualité qui répond au besoin de rendre l'information accessible aux décideurs avant qu'elle perde sa capacité d'influencer leurs décisions.

Compréhensibilité

Qualité de l'information qui permet aux utilisateurs d'en comprendre la signification. La compréhensibilité se trouve accrue lorsque l'information est classée, définie et présentée de façon claire et concise.

Concepts d'entité comptable et d'états financiers

L'entité comptable est une entité qui, par choix ou par obligation, prépare des états financiers à usage général.

Les états financiers fournissent de l'information au sujet des actifs, passifs, capitaux propres, produits et charges qui sont issus de l'ensemble d'activités économiques contenu dans le périmètre de l'entité comptable.

Éléments des états financiers

Cf. fiche 4.

Comptabilisation et décomptabilisation

La comptabilisation consiste à enregistrer, pour l'inclure dans l'état de la situation financière ou dans l'état ou les états de la performance financière, un élément qui répond à la définition d'un des éléments des états financiers.

La décomptabilisation est la suppression totale ou partielle d'un actif ou d'un passif antérieurement comptabilisé de l'état de la situation financière d'une entité.

Systemes de mesure

Le cadre conceptuel distingue le coût historique et la valeur actuelle.

Coût historique

Les évaluations au coût historique fournissent de l'information monétaire sur les actifs, les passifs, les produits et les charges au moyen de données issues de la transaction ou de l'événement dont ils résultent.

Valeur actuelle

Les évaluations à la valeur actuelle fournissent de l'information exprimée en monnaie sur les actifs, les passifs, les produits et les charges, qui est mise à jour afin de refléter les conditions à la date d'évaluation. On distingue la juste valeur, le coût actuel et les valeurs d'utilité et de remboursement (cf. fiche 3).

Principales exigences d'IAS 1

- Image fidèle
- Continuité d'exploitation
- Comptabilité d'engagement
- Continuité de présentation
- Présentation d'informations comparatives
- Non compensation des actifs, passifs, charges, produits
- Présentation séparée de chaque catégorie significative d'éléments similaires

Norme applicable

- **IFRS 13.** Évaluation à la juste valeur

Le concept de juste valeur est défini par l'IFRS 13 comme le « prix qui serait payé à l'occasion de la vente d'un actif ou qui serait payé pour transférer une dette, dans le cadre d'une opération conclue à des conditions normales, entre des intervenants de marché, à la date d'évaluation ».

Ce concept est utilisé dans la quasi-totalité des normes IFRS.

Justification du concept de juste valeur

La juste valeur est la traduction de l'expression anglo-saxonne « *fair value* » [valeur « sincère » ou « loyale »]. Si la valeur de marché peut être retenue comme juste valeur, l'absence de marchés organisés (Bourse ou marchés d'instruments financiers dérivés par exemple) implique une autre valeur. La détermination de la juste valeur peut donc faire appel à des techniques spécifiques [actualisation des flux de trésorerie attendus par exemple ou modèles financiers].

L'application de la juste valeur dans les états financiers peut se justifier par les raisons suivantes :

- les investisseurs, principaux utilisateurs des états financiers, se fondent essentiellement sur la juste valeur des entités dans leurs prises de décision parce qu'elle reflète l'opinion des marchés et traduit mieux la valeur actuelle des flux monétaires futurs ;
- la mise sur le marché des instruments financiers, de plus en plus fréquemment avant leur échéance contractuelle, justifie un mode d'évaluation qui permet de mieux refléter la réalité économique ;
- les valeurs historiques ne permettent pas toujours de comparer les performances alors qu'une valeur du jour, observée sur les marchés, facilite la comparabilité des comptes.

Techniques d'évaluation de la juste valeur

L'IFRS 13 décrit 3 techniques qu'une entité peut utiliser pour déterminer la juste valeur.

Approche par le marché

L'entité se fonde sur les prix et d'autres informations pertinentes générées par des actifs ou des passifs identiques ou comparables.

Approche par le résultat

L'entité convertit les montants futurs (comme des flux de trésorerie ou des produits et charges) en un montant unique.

Approche par les coûts

L'entité détermine une valeur qui reflète le montant qui serait actuellement requis pour remplacer la capacité de service d'un actif.

Niveaux d'évaluation de la juste valeur

L'IFRS 13 présente aussi une hiérarchie en 3 niveaux de l'évaluation à la juste valeur.

Données d'entrées	Origine des données	Exemple d'évaluation
Niveau 1	Prix cotés (non ajustés) sur des marchés actifs pour des actifs ou des passifs identiques.	Évaluation d'actions cotées.
Niveau 2	Données d'entrée concernant l'actif ou le passif, autres que les prix cotés, inclus dans les données d'entrée de niveau 1, observables soit directement soit indirectement (déterminées à partir de prix constatés sur des produits similaires).	Évaluation d'un bâtiment : on utilisera la valeur au m ² de bâtiments semblables obtenue à partir des données de marché observables, situées à des endroits similaires.
Niveau 3	Données d'entrée concernant l'actif ou le passif qui ne sont pas fondées sur des données de marché observables. Dans ce cas, il doit être fait appel à un modèle d'évaluation devant prendre en compte notamment le risque qu'accepte de courir le vendeur sur ce type de marché (par exemple, évaluation d'une obligation à partir des flux de trésorerie espérés et tenant compte d'un taux d'actualisation).	Évaluation de stock-option par un modèle financier : lorsque des options sur actions sont attribuées aux membres du personnel d'une entreprise, ils constituent généralement un élément de leur rémunération d'ensemble.

Notions de coût actuel et de valeurs d'utilité et de remboursement

Ces notions sont développées par le cadre conceptuel (cf. fiche 2).

- Le **coût actuel** représente ce qu'il en coûterait pour acquérir ou créer un actif équivalent ou ce que l'on recevrait pour engager ou prendre en charge un passif équivalent à la date d'évaluation.
- La **valeur d'utilité** est la valeur actualisée des flux de trésorerie que l'entité attend de l'utilisation continue d'un actif et de sa sortie à la fin de sa durée d'utilité.
- La **valeur de remboursement** est la valeur actualisée des flux de trésorerie que l'entité prévoit de consacrer à l'acquittement d'un passif.

Normes applicables

- **IAS 1.** Présentation des états financiers.
- **IAS 7.** Tableau de flux de trésorerie.

Objectifs des états financiers

Les états financiers ont pour objectif de fournir une information sur la situation financière, la performance et l'évolution dans la situation financière de l'entité.

Composantes des états financiers

Selon **IAS 1, § 10** :

«Un jeu complet d'états financiers comprend :

- a) un état de situation financière à la fin de la période ;
- b) un état du résultat net et des autres éléments du résultat global (*statement of profit and loss and comprehensive income* en anglais) de la période ;
- c) un état des variations de capitaux propres de la période ;
- d) un tableau (ou état) de flux de trésorerie de la période ;
- e) des notes contenant un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives [...]. »

Une entité peut utiliser des titres d'états autres que ceux indiqués dans la norme (bilan au lieu d'état de la situation financière, état de résultat global au lieu d'état du résultat net et des autres éléments du résultat global par exemple).

REMARQUE

L'état du résultat net et des autres éléments du résultat global peut être établi en 2 états séparés [solution préconisée par l'ANC]. Un premier état présentera les composants de la perte ou du profit. Un second état présentera les composants allant de la perte ou du profit au résultat global.

Information financière intermédiaire

Un rapport financier intermédiaire contient un jeu complet d'états financiers (tel que décrit par IAS 1 § 10) ou un jeu d'états financiers résumés (tel que décrit par IAS 34 § 8) pour une période intermédiaire.

Un rapport financier intermédiaire doit comporter, au minimum, les composantes suivantes :

- un état résumé de la situation financière ;
- un état résumé du résultat net et des autres éléments du résultat global ;
- un état résumé des variations des capitaux propres ;
- un tableau résumé des flux de trésorerie ;
- une sélection de notes explicatives.

Éléments des états financiers (selon le cadre conceptuel)

Actif

Ressource économique actuelle que l'entité contrôle du fait d'événements passés. Une ressource économique est un droit qui a le potentiel de produire des avantages économiques.

Passif

Obligation actuelle qu'a l'entité de céder une ressource économique du fait d'événements passés.

Capitaux propres

Intérêts résiduels dans le patrimoine de l'entité [c'est-à-dire son actif, déduction faite de son passif].

Produits

Accroissements d'actif et diminutions de passif qui se soldent par des augmentations de capitaux propres autres que celles se rattachant aux apports des titulaires de droits patrimoniaux.

Charges

Diminutions d'actif et accroissements de passif qui se soldent par des diminutions de capitaux propres autres que celles se rattachant aux distributions aux titulaires de droits patrimoniaux.

Structure et contenu des états financiers

Les normes **IAS 1** et **7** ne donnent pas de modèle d'états financiers : elles précisent simplement les informations à présenter.

➤ INFORMATIONS MINIMA À PRÉSENTER DANS L'ÉTAT DE SITUATION FINANCIÈRE

- Immobilisations corporelles
- Immeubles de placement
- Immobilisations incorporelles
- Actifs financiers
- Participations comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence
- Actifs biologiques
- Stocks
- Clients et autres débiteurs
- Trésorerie et équivalents de trésorerie
- Total des actifs classés comme détenus en vue de la vente et actifs inclus dans les groupes destinés à être cédés qui sont classés comme détenus en vue de la vente
- Fournisseurs et autres créditeurs
- Provisions
- Passifs financiers
- Passifs et actifs d'impôt exigible
- Passifs et actifs d'impôt différé
- Passifs inclus dans les groupes destinés à être cédés classés comme détenus en vue de la vente
- Participations ne donnant pas le contrôle, présentées au sein des capitaux propres
- Capital émis et réserves attribuables aux propriétaires de la société mère

 **INFORMATIONS MINIMA**
À PRÉSENTER DANS L'ÉTAT DE SITUATION FINANCIÈRE

[Cf. fiche 4]

Distinction entre éléments courants et non courants

- L'entité doit présenter séparément, dans l'état de situation financière, les actifs courants et non courants et les passifs courants et non courants, sauf lorsqu'une présentation selon le critère de liquidité apporte des informations fiables et plus pertinentes.
- Quelle que soit la méthode de présentation adoptée, pour chaque ligne d'éléments d'actif et de passif, nécessité d'indiquer séparément, d'une part, les montants qu'elle s'attend à recouvrer ou à régler au plus tard dans les 12 mois à compter de la date de clôture et, d'autre part, à plus de 12 mois après la date de clôture.

Modèle d'état de situation financière (actifs)

	N	N-1
Actifs non courants		
Immobilisations corporelles		
Immeubles de placement		
Goodwill		
Autres immobilisations incorporelles		
Actifs non courants biologiques (agriculture)		
Participations dans les entreprises associées et co-entreprises (mise en équivalence)		
Autres actifs financiers		
Total		
Actifs courants		
Stocks		
Actifs courants biologiques (agriculture)		
Créances clients		
Autres actifs courants		
Trésorerie et équivalents		
Total		
Actifs classés en actifs non courants destinés à être cédés		
Total		

Définitions

Actifs courants

Sont classés en actifs courants les actifs qui satisfont l'un de ces critères :

- l'entité s'attend à pouvoir réaliser l'actif, le vendre ou le consommer dans le cadre du cycle normal de son exploitation ;