

Robert Obert

Pratique des normes IFRS

Référentiel et
guide d'application

7^e édition

DUNOD

Visuel couverture : ©TippaPatt/Shutterstock

Mise en pages : Nord Compo

Le pictogramme qui figure ci-contre mérite une explication. Son objet est d'alerter le lecteur sur la menace que représente pour l'avenir de l'écrit, particulièrement dans le domaine de l'édition technique et universitaire, le développement massif du photocopillage.

Le Code de la propriété intellectuelle du 1^{er} juillet 1992 interdit en effet expressément la photocopie à usage collectif sans autorisation des ayants droit. Or, cette pratique

s'est généralisée dans les établissements

d'enseignement supérieur, provoquant une baisse brutale des achats de livres et de revues, au point que la possibilité même pour

les auteurs de créer des œuvres nouvelles et de les faire éditer correctement est aujourd'hui menacée.

Nous rappelons donc que toute reproduction, partielle ou totale, de la présente publication est interdite sans autorisation de l'auteur, de son éditeur ou du

Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC, 20, rue des Grands-Augustins, 75006 Paris).



© Dunod, 2021

11 rue Paul Bert, 92240 Malakoff

www.dunod.com

ISBN 978-2-10-082363-5

Le Code de la propriété intellectuelle n'autorisant, aux termes de l'article L. 122-5, 2^e et 3^e a), d'une part, que les « copies ou reproductions strictement réservées à l'usage privé du copiste et non destinées à une utilisation collective » et, d'autre part, que les analyses et les courtes citations dans un but d'exemple et d'illustration, « toute représentation ou reproduction intégrale ou partielle faite sans le consentement de l'auteur ou de ses ayants droit ou ayants cause est illicite » (art. L. 122-4).

Cette représentation ou reproduction, par quelque procédé que ce soit, constituerait donc une contrefaçon sanctionnée par les articles L. 335-2 et suivants du Code de la propriété intellectuelle.

Table des matières

Liste des sigles utilisés (et indication de leur origine)	1
Introduction	3
Chapitre 1 ■ La normalisation comptable	7
1. Les objectifs de l'IASB	8
2. L'IASB de 1973 à nos jours	10
2.1. Les premières normes de 1975 à 1989	10
2.2. Le cadre conceptuel de l'information financière	10
2.3. La comparabilité des états financiers	10
2.4. L'acceptation des normes IFRS par les bourses de valeurs et la révision des normes existantes	11
2.5. La nouvelle structure du comité des normes internationales	11
2.6. Convergence entre normes américaines et normes IFRS	11
2.7. Les dernières révisions des normes IFRS	12
3. La structure opérationnelle de l'IASB	12
4. Les procédures de l'IASB	15
5. Les normes de l'IASB	17
6. Les décisions du comité d'interprétation	23
7. Convergence des normes comptables nationales	23
8. Une norme IFRS pour les petites et moyennes entités	24
9. IFRS et XBRL	27
10. Le règlement européen sur l'application des normes comptables internationales	28
10.1. Le règlement européen CE n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil de l'Union européenne du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales	28
10.2. Le mécanisme mis en place par le règlement européen	30
11. La pratique de l'audit	32

Chapitre 2 ■ Les principes comptables fondamentaux	41
1. Les principes comptables fondamentaux de l'IASB	42
2. La finalité du cadre conceptuel de l'IASB	43
3. L'objectif de l'information financière à un usage général	44
4. Les caractéristiques qualitatives de l'information financière utile	46
4.1. Caractéristiques qualitatives essentielles	46
4.2. Caractéristiques qualitatives auxiliaires	48
4.3. Coût de l'information financière	50
4.4. Concepts et principes traités par la norme IAS 1	50
5. Les états financiers et l'entité comptable	53
6. Les composantes des états financiers	54
7. La comptabilisation et la décomptabilisation des éléments des états financiers	55
8. L'évaluation des éléments des états financiers	55
8.1. Coût historique	56
8.2. Valeur actuelle	56
9. Présentation et informations à fournir	66
10. Les concepts du capital et de maintien du capital	66
11. La mise en œuvre du concept de matérialité (importance relative)	67
12. Le rapport de gestion	67
13. Hiérarchie des règles comptables internationales	68
 Chapitre 3 ■ La présentation des états financiers	 73
1. Considérations générales relatives aux états financiers présentés selon les normes IFRS	74
1.1. Composantes des états financiers	74
1.2. Principes applicables aux états financiers	75
1.3. Identification des états financiers	75
1.4. Fréquence d'établissement des états financiers	76
2. Le bilan (ou état de la situation financière)	76
2.1. Distinction entre éléments courants et non courants	76
2.2. Classification d'actifs non courants (ou de groupes destinés à être cédés) comme détenus en vue de la vente	78
2.3. Informations à présenter dans l'état de situation financière (bilan)	78
2.4. Informations à présenter soit dans l'état de la situation financière, soit dans les notes annexes	80
2.5. Modèle d'état de la situation financière	81

3. L'état du résultat net et des autres éléments du résultat global	82
3.1. Informations à présenter dans l'état du résultat net et des autres éléments du résultat global	83
3.2. Informations à présenter soit dans l'état du résultat net et des autres éléments du résultat global soit dans des notes annexes	86
3.3. Modèles d'état du résultat net et des autres éléments du résultat global	87
3.4. L'état (ou les états) de la performance financière établi(s) conformément à la nouvelle norme IFRS	90
4. L'état de flux de trésorerie	93
5. L'état des variations de capitaux propres	95
6. Les notes annexes aux états financiers	97
6.1. Informations à fournir sur les méthodes comptables	98
6.2. Autres informations à fournir	98
Chapitre 4 ■ La consolidation	103
1. Les normes relatives à l'établissement des comptes de groupe	103
2. Les états financiers consolidés	104
2.1. Présentation des états financiers consolidés	105
2.2. Périmètre des états financiers consolidés	106
2.3. Procédures de consolidation	112
2.4. Perte de contrôle	116
3. Participations dans les entités associées	119
3.1. Entité associée et influence notable	119
3.2. Choix de la méthode comptable	120
3.3. Dépréciation de la valeur des entités mises en équivalence	122
4. Partenariat et participations dans les coentreprises	122
4.1. Partenariat et contrôle conjoint	123
4.2. Traitement comptable des deux principaux types d'organisation de partenariat	124
5. Informations à fournir sur les intérêts détenus par d'autres entités	129
5.1. Informations à fournir sur les filiales	129
5.2. Informations à fournir sur les partenaires et les entités associées	130
5.3. Informations à fournir sur les entités non consolidées	130
6. Les informations relatives aux parties liées	130

7. Traitement des participations dans les états financiers individuels établis par l'entité en complément des états financiers consolidés	132
7.1. Traitement des participations dans les filiales, les coentreprises ou les entités associées	132
7.2. Traitement des participations qui ne sont ni des filiales, ni des coentreprises, ni des entités associées	133
7.3. Informations à fournir par les entités choisissant de ne pas présenter d'états financiers consolidés et de présenter à leur place des états financiers individuels	134
Chapitre 5 ■ Les regroupements d'entreprises	139
1. Définitions et méthode de comptabilisation	139
2. Application de la méthode d'acquisition	140
2.1. Identification de l'acquéreur	141
2.2. Détermination de la date d'acquisition	141
2.3. Évaluation et comptabilisation des actifs et passifs identifiables	142
2.4. Évaluation et comptabilisation du goodwill	146
2.5. Évaluation des intérêts minoritaires (participations ne donnant pas le contrôle) à la juste valeur	148
2.6. Dépréciation du goodwill	151
2.7. Évaluation et comptabilisation du profit provenant de l'acquisition (ou goodwill négatif)	152
2.8. Prise de contrôle d'une entité par lots successifs	154
2.9. Regroupement d'entreprises effectué sur plusieurs exercices	159
3. Informations à fournir	159
Chapitre 6 ■ Les instruments financiers	165
1. Les normes IAS 32, IFRS 7 et IFRS 9	165
2. Définitions relatives aux instruments financiers	167
2.1. Notion d'instrument financier	167
2.2. Notions d'actif financier et de passif financier	168
2.3. Notion d'instrument de capitaux propres	170
2.4. Notion d'instrument financier composé	171
2.5. Notion d'instrument financier dérivé	172
2.6. Notion de dérivé incorporé	173
3. Classification des instruments financiers	175
3.1. Actifs ou passifs financiers évalués au coût amorti	175
3.2. Actifs financiers évalués à la juste valeur par le biais des autres éléments du résultat global	176

3.3. Actifs ou passifs financiers évalués à la juste valeur par le biais du résultat net	177
3.4. Classification liée à la comptabilité de couverture	178
3.5. Intérêts, dividendes, pertes et profits	178
3.6. Actions propres	179
3.7. Compensation d'un actif et d'un passif financier	179
4. Reclassements des actifs financiers	180
5. Comptabilisation et évaluation initiales des instruments financiers	182
5.1. Comptabilisation initiale	182
5.2. Évaluation initiale d'actifs et de passifs financiers	183
6. Évaluation et comptabilisation postérieures à l'acquisition des instruments financiers	184
6.1. Cas des actifs financiers évalués à la juste valeur (par le biais du résultat net ou des autres éléments du résultat global)	184
6.2. Cas des actifs financiers évalués au coût amorti	186
6.3. Cas des passifs financiers à la juste valeur	188
6.4. Cas des passifs financiers au coût amorti	189
6.5. Dépréciation et irrécouvrabilité d'actifs financiers	190
7. Décomptabilisation des instruments financiers	193
7.1. Décomptabilisation d'un actif financier	193
7.2. Décomptabilisation d'un passif financier	195
8. Évaluation et comptabilisation des instruments de couverture	196
8.1. Instruments de couverture et éléments couverts	196
8.2. Relations de couverture et comptabilité de couverture	198
8.3. Principe de base de la comptabilité de couverture	201
8.4. Couverture de juste valeur	201
8.5. Couvertures de flux de trésorerie	204
8.6. Couverture d'un investissement net dans une entité étrangère	205
8.7. Couverture d'un groupe d'éléments	206
9. Synthèse des modes d'évaluation et de comptabilisation	208
9.1. Actifs financiers à la juste valeur par le biais du résultat net	208
9.2. Actifs financiers à la juste valeur par le biais des autres éléments du résultat global	209
9.3. Actifs financiers évalués au coût amorti	209
9.4. Passifs financiers évalués à la juste valeur par le biais du résultat net	209
9.5. Passifs financiers évalués au coût amorti	209
9.6. Instruments de couverture	210

10. Informations à fournir sur les instruments financiers	210
10.1. Informations sur l'importance des instruments financiers au regard de la situation financière et des résultats	211
10.2. Nature et importance des risques liés aux instruments financiers	213
Chapitre 7 ■ Les stocks	217
1. Champ d'application	217
2. Définitions	218
3. Évaluation des stocks	218
3.1. Coûts des stocks	218
3.2. Évaluation des stocks acquis ou produits conjointement pour un coût global	221
3.3. Évaluation des stocks à partir du prix de vente ou du coût standard	222
3.4. Détermination des coûts des éléments non habituellement fongibles	223
3.5. Détermination des coûts des éléments habituellement fongibles	223
3.6. Dépréciation des stocks	225
3.7. Comptabilisation en charges	225
3.8. Informations à fournir	225
Chapitre 8 ■ Les immobilisations corporelles	229
1. Champ d'application et définitions	230
2. Comptabilisation des immobilisations corporelles	231
3. Évaluation initiale des immobilisations corporelles	232
3.1. Coût d'acquisition et coût de production	232
3.2. Analyse du coût selon les composants	236
3.3. Actualisation du coût initial	238
4. Échange d'immobilisations corporelles	239
5. Évaluation postérieure à la comptabilisation initiale	239
5.1. Modèle du coût	239
5.2. Modèle de la réévaluation	239
5.3. Amortissements	241
5.4. Pertes de valeur	244
6. Mises hors service et sorties	245
7. Informations à fournir	245

8. Immeubles de placement	246
8.1. Évaluation initiale	246
8.2. Évaluation postérieure à la comptabilisation initiale	247
8.3. Informations à fournir	248

Chapitre 9 ■ Les immobilisations incorporelles 253

1. Notion d'immobilisation incorporelle	254
2. Comptabilisation et évaluation initiale d'une immobilisation incorporelle	255
2.1. Acquisition séparée	255
2.2. Acquisition dans le cadre d'un regroupement d'entreprise	257
2.3. Acquisition dans le cadre d'un échange	257
3. Immobilisations incorporelles générées en interne	257
4. Comptabilisation d'une charge	262
5. Dépenses ultérieures	262
6. Évaluation postérieure à la comptabilisation initiale	263
6.1. Modèle du coût	263
6.2. Modèle de la réévaluation	263
7. Durée d'utilité	264
8. Amortissement	264
8.1. Durée d'amortissement	264
8.2. Mode d'amortissement	265
8.3. Valeur résiduelle	265
8.4. Réexamen de la durée d'amortissement et du mode d'amortissement	266
9. Pertes de valeur	266
10. Mises hors services et sorties	266
11. Informations à fournir	267

Chapitre 10 ■ Les contrats de location 273

1. La norme IFRS 16	273
1.1. Existence d'un actif sous-jacent identifié	274
1.2. Obtention d'avantages économiques	275
1.3. Droit de diriger l'utilisation	275
1.4. Durée du contrat	275
1.5. Cas du bailleur	276
1.6. Cas de sous-location	278
2. Champ d'application	278

3. Comptabilisation par le preneur	279
3.1. Évaluation initiale du droit d'utilisation et du passif locatif	279
3.2. Comptabilisation ultérieure	282
3.3. Modification de la valeur de la dette	285
3.4. Modification du contrat de location	285
4. Comptabilisation par le bailleur	287
4.1. Comptabilisation par le bailleur du contrat de location-financement	287
4.2. Comptabilisation par le bailleur du contrat de location simple	288
5. Location à court terme ou portant sur des biens de faible valeur	289
6. Cession-bail (<i>lease-back</i>)	290
7. Informations à fournir	293
7.1. Informations à fournir par les preneurs	293
7.2. Informations à fournir par les bailleurs	294
Chapitre 11 ■ Les actifs non courants détenus en vue de la vente et les activités abandonnées	299
1. Définitions	300
1.1. Notion d'actif non courant détenu en vue de la vente	300
1.2. Notion de groupe destiné à être cédé	300
1.3. Notion d'activité abandonnée	300
2. Classification d'actifs non courants (ou de groupes destinés à être cédés) comme détenus en vue de la vente	301
3. Évaluation d'actifs non courants (ou de groupes destinés à être cédés) classés comme détenus en vue de la vente	303
4. Présentation et informations à fournir	305
4.1. Informations à fournir sur les abandons d'activité	305
4.2. Informations à fournir sur les actifs non courants destinés à être cédés	306
4.3. Autres informations à fournir	307
Chapitre 12 ■ Les dépréciations d'actifs	311
1. La norme IAS 36 « dépréciations d'actifs »	311
2. Différents types de valeur d'un actif	312
3. Identification d'un actif qui a pu perdre de la valeur	312
4. Évaluation de la valeur recouvrable	314
5. Comptabilisation et évaluation d'une perte de valeur	317
6. Unités génératrices de trésorerie	319

7. Pertes de valeur d'une unité génératrice de trésorerie	321
8. Reprise d'une perte de valeur	323
9. Informations à fournir	324
Chapitre 13 ■ Les avantages du personnel	329
1. Les normes IAS 19 et IFRS 2	329
2. Comptabilisation et évaluation des avantages à court terme	331
2.1. Salaires, rémunérations et cotisations de Sécurité sociale	331
2.2. Absences rémunérées à court terme	332
2.3. Plan d'intéressement et d'attribution de primes	333
2.4. Informations à fournir	335
3. Avantages postérieurs à l'emploi : distinction entre les régimes à cotisations définies et les régimes à prestations définies	335
4. Les régimes à cotisations définies	337
4.1. Comptabilisation et évaluation	337
4.2. Informations à fournir	338
5. Les régimes à prestations définies	338
5.1. Hypothèses actuarielles	339
5.2. Affectation des droits à prestations aux périodes de services	341
5.3. Méthode d'évaluation actuarielle	342
5.4. Valeur des actifs du régime	345
5.5. Coût des services passés	347
5.6. Liquidation du régime	348
5.7. Écarts actuariels	348
5.8. Comptabilisation	349
5.9. Écritures comptables	352
5.10. Compensation	355
5.11. Cas des régimes multi-employeurs	355
5.12. Informations à fournir	355
6. Autres avantages à long terme	356
7. Indemnités de cessation d'emploi	357
8. Avantages sur capitaux propres : stock-options et autres paiements en actions	357
8.1. Objectifs et champ d'application	358
8.2. Principes de base relatifs à la comptabilisation des stock-options et autres paiements en actions	359
8.3. Comptabilisation des transactions dénouées par remise d'instruments de capitaux propres	361
8.4. Comptabilisation des transactions dénouées par remise de liquidités	364

8.5. Comptabilisation des transactions dénouées par remise d'instruments de capitaux propres ou de liquidités	365
8.6. Informations à fournir sur les paiements sur des actions	366
Chapitre 14 ■ Les provisions, passifs éventuels et actifs éventuels	371
1. La norme IAS 37	371
2. Les provisions	372
2.1. Comptabilisation des provisions	372
2.2. Réflexion sur la notion d'obligation actuelle	373
2.3. Évaluation des provisions	374
2.4. Remboursements	375
2.5. Changements affectant les provisions	376
2.6. Utilisation des provisions	376
2.7. Pertes opérationnelles futures et contrats déficitaires	376
2.8. Cas d'une restructuration	377
2.9. Informations à fournir	379
3. Les passifs éventuels	380
3.1. Comptabilisation des passifs éventuels	380
3.2. Informations à fournir	380
4. Les actifs éventuels	381
4.1. Comptabilisation des actifs éventuels	381
4.2. Informations à fournir	381
Chapitre 15 ■ Les autres produits et charges	385
1. Les produits tirés de contrats avec les clients	386
1.1. La norme IFRS 15	386
1.2. Identification du contrat	387
1.3. Identification des différentes obligations prévues au contrat	389
1.4. Détermination du prix	395
1.5. Répartition du prix	400
1.6. Comptabilisation du chiffre d'affaires	402
1.7. Cas des contrats déficitaires	408
1.8. Coûts du contrat	409
1.9. Présentation des comptes	411
1.10. Informations à fournir	411
2. Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique	413
2.1. Comptabilisation des subventions publiques	414
2.2. Présentation des subventions liées à des actifs	414
2.3. Présentation des subventions liées au résultat	415
2.4. Remboursements	416
2.5. Informations à fournir	416

3. Les coûts d'emprunts	417
3.1. Principe de base	417
3.2. Comptabilisation des coûts d'emprunt	418
3.3. Informations à fournir	420
4. Les événements postérieurs à la date de clôture	420
4.1. Comptabilisation et évaluation	421
4.2. Informations à fournir	422
Chapitre 16 ■ L'impôt sur le résultat	429
1. La norme IAS 12	429
2. Notions de base fiscale et de différences temporelles	431
3. Comptabilisation d'actifs et de passifs d'impôt exigible	433
4. Comptabilisation d'actifs et de passifs d'impôt différé	434
4.1. Différences temporelles imposables	434
4.2. Différences temporelles déductibles	435
4.3. Actifs évalués à la juste valeur	436
4.4. Pertes fiscales et crédits d'impôts non utilisés	437
4.5. Révision de la valeur comptable d'un actif d'impôt différé	438
4.6. Participations dans les filiales, entités associées, coentreprises et investissements dans des succursales	438
4.7. Comptabilisation dans le résultat net	439
4.8. Éléments crédités ou débités dans les capitaux propres	439
5. Problèmes d'évaluation	440
6. Présentation dans les états financiers	441
7. Informations à fournir	442
Chapitre 17 ■ Les effets des variations du cours des monnaies	449
1. La comptabilisation des transactions en monnaies étrangères	450
1.1. Comptabilisation initiale	450
1.2. Comptabilisation à la date de clôture	451
1.3. Comptabilisation des écarts de change	452
1.4. Investissement net dans une entité étrangère	453
1.5. Changement de monnaie fonctionnelle	455
1.6. Informations à fournir	455
2. La conversion des états financiers des activités à l'étranger	455
2.1. Conversion dans une monnaie de présentation différente de la monnaie fonctionnelle	456
2.2. Conversion des états financiers d'une entité étrangère qui présente ses états financiers dans la monnaie d'une économie hyperinflationniste	459

2.3. Sortie d'une entité étrangère	459
2.4. Informations à fournir	460
3. L'information financière dans les économies hyperinflationnistes	460
Chapitre 18 ■ Les changements de méthodes comptables et corrections d'erreurs	467
1. Les changements de méthodes comptables	468
1.1. Conditions du changement de méthode comptable	468
1.2. Traitement des changements de méthodes comptables	469
1.3. Informations à fournir	470
2. Les changements d'estimations	471
2.1. Comptabilisation des changements d'estimations comptables	472
2.2. Informations à fournir	472
3. Les corrections d'erreurs	473
3.1. Comptabilisation des corrections d'erreurs	473
3.2. Informations à fournir	474
4. Première application des normes IFRS	474
4.1. Préparation d'un bilan d'ouverture en normes IFRS	475
4.2. Application rétrospective des normes	476
4.3. Informations spécifiques à fournir dans les premiers comptes en normes IFRS	478
4.4. Comptes de report réglementaires	478
Chapitre 19 ■ L'information spécifique des investisseurs	485
1. L'information sectorielle	485
1.1. Notion de secteur opérationnel	486
1.2. Seuils quantitatifs et critères de regroupement	486
1.3. Informations à fournir	488
2. Le résultat par action	490
2.1. Résultat de base par action	491
2.2. Résultat dilué par action	493
2.3. Résultat de base ou résultat dilué ajusté	494
2.4. Présentation et informations à fournir	495
3. L'information financière intermédiaire	496
3.1. Composantes minimales d'un rapport financier intermédiaire	497
3.2. Sélection des notes explicatives	497

Chapitre 20 ■ Les activités spécialisées	503
1. Les banques	504
2. Les entreprises d'assurance	504
2.1. Définition du contrat d'assurance	505
2.2. Pratiques comptables en matière de contrats d'assurance	505
2.3. Présentation des états financiers consolidés des organismes d'assurance	506
2.4 Structures de l'état de résultat et de l'état de situation financière d'une entité d'assurance dans la norme IFRS 17	507
2.5. Informations à fournir dans les états financiers	508
3. Les organismes de retraite	508
3.1. États financiers des régimes de retraite à cotisations définies	508
3.2. États financiers des régimes de retraite à prestations définies	509
4. L'agriculture	510
4.1. Identification et évaluation	510
4.2. Informations à fournir	512
5. La prospection et l'évaluation des ressources minérales	513
6. Les accords de concessions de services	514
7. Les entités à but non lucratif	515
Corrigés des tests de connaissances	521
Lexique	575
Bibliographie et sitographie	601
Index	603

Liste des sigles utilisés (et indication de leur origine¹)

AICPA	<i>American Institute of Certified Public Accountants</i> (US)
AMF	<i>Autorité des marchés financiers</i> (F)
ANC	<i>Autorité des normes comptables</i> (F)
ARC	<i>Accounting Regulation Committee</i> (EU)
ASAF	<i>Accounting Standards Advisory Forum</i> (IN)
DEPS	<i>Dernier entré, premier sorti</i>
DP	<i>Discussion paper</i> (IN)
ED	<i>Exposure Draft</i> (IN)
EFRAG	<i>European Financial Reporting Advisory Group</i> (EU)
ESC	<i>European Securities Committee</i> (EU)
ESMA	<i>European Securities and Market Authority</i> (EU)
FASB	<i>Financial Accounting Standard Board</i> (US)
FIFO	<i>First in, first out</i>
IAASB	<i>International Auditing and Assurance Standards Board</i> (IN)
IAS	<i>International Accounting Standard</i> (IN)
IASB	<i>International Accounting Standards Board</i> (IN)
IASC	<i>International Accounting Standards Committee</i> (IN)
IASCF	<i>International Accounting Standards Committee Foundation</i> (IN)
IFAC	<i>International Federation of Accountants</i> (IN)
IFRIC	<i>International Financial Reporting Interpretation Committee</i> (IN)
IFRS	<i>International Financial Reporting Standard</i> (IN)
IFRS AC	<i>International Financial Reporting Standard Advisory Council</i> (IN)
IFRS F	<i>International Financial Reporting Standard Foundation</i> (IN)
IFRS IC	<i>International Financial Reporting Standard Interpretations Committee</i> (IN)
IOSCO	<i>International Organisation of Securities Commission</i> (IN)
IPSAS	<i>International Public Sector Accounting Standards</i> (IN)
ISA	<i>International Standard of Auditing</i> (IN)
JOUE	<i>Journal officiel de l'Union européenne</i> (EU)
LIFO	<i>Last in, last out</i>

Liste des sigles utilisés

OCI	<i>Other comprehensive income</i>
PCG	<i>Plan comptable général (règlement 2014.03 de l'ANC) (F)</i>
PEPS	<i>Premier entré, premier sorti</i>
RRCC	<i>Règlement relatif aux comptes consolidés (F)</i>
SAC	<i>Standards Advisory Council (IN)</i>
SIC	<i>Standing Interpretation Committee (IN)</i>
SMEIG	<i>Small Medium Entities Implanting Group (IN)</i>
US GAAP	<i>United States Generally Accepted Accounting Principles (US)</i>
UGT	<i>Unité génératrice de trésorerie (IN)</i>
XBRL	<i>eXtensible Business Reporting Language (IN)</i>

Introduction

Apparue dès l'Antiquité et formalisée depuis le xv^e siècle, la comptabilité est devenue la source la plus sûre de l'information économique et financière. Base du système d'information de gestion de l'entreprise, elle est aujourd'hui le langage commun de celle-ci avec tous ses partenaires : personnels, clients, fournisseurs, créanciers, actionnaires, collectivités, public en général. Si l'intuition et la psychologie ont certainement un rôle à jouer dans les décisions économiques, encore faut-il que l'on puisse en apprécier les résultats. C'est la mission fondamentale impartie à la comptabilité dans nos sociétés modernes. Aussi, pour que cette mission soit remplie avec succès, il est indispensable que le langage comptable soit compris de tous les participants, que la comptabilité soit, en un mot, normalisée.

C'est dans la première partie du vingtième siècle que la comptabilité a commencé à se normaliser. En 1909, aux États-Unis, le Conseil de l'*American Association of Public Accountants* (AAPA, ancêtre de l'*American Institute of Certified Public Accountants* – AICPA, voir ci-après chapitre 1, § 2.6), représentant la profession comptable, avait mis en place un comité chargé de définir les termes utilisés en comptabilité et en audit.

Aujourd'hui, les procédures de normalisation, si elles existent partout, sont différentes selon les pays. En effet, la comptabilité fait l'objet d'une réglementation des pouvoirs publics dans certains pays, notamment en Europe. En France, les normes comptables sont fixées par le Code de commerce et par des règlements de l'Autorité des normes comptables, homologués par arrêtés ministériels. En revanche, certains pays vont privilégier l'élaboration des normes comptables ponctuelles (s'appliquant à chacun des principaux problèmes pris isolément) par des professionnels de la comptabilité ou des organismes indépendants.

Cette diversité de procédures rend la comparaison des états financiers de différents pays difficile. C'est ainsi, à l'initiative de Henry Benson, alors président de l'*Institute of Chartered Accountants in England & Wales* (ICAEW), organisme regroupant les auditeurs et comptables experts de l'Angleterre et du Pays de Galles, que le 29 juin 1973, a été signée à Londres, la charte de création d'un organisme international, le Comité des normes comptables internationales ou *International Accounting Standards Committee* (IASC),

ayant pour objet de mettre en forme des standards comptables de base appelés *International Accounting Standards* (IAS, puis renommés en 2002, *International Financial Reporting Standards* – IFRS), qui seront acceptés dans le monde entier.

Par ailleurs, dans le cadre européen, le règlement CE n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil de l'Union européenne du 19 juillet 2002 (JOCE du 11 septembre 2002) prévoit, pour les sociétés de l'Union européenne faisant appel public à l'épargne sur un marché réglementé, l'obligation d'établir des comptes consolidés selon le référentiel IFRS à compter de 2005.

Les normes de l'IASB¹, compte tenu notamment des marchés financiers anglo-saxons², sont fortement inspirées par les règles comptables américaines (voire britanniques). Aujourd'hui, les normes internationales IFRS ont été adoptées par 87 % des pays ou juridictions³.

L'application des IFRS a rendu la pratique comptable plus rigoureuse. En effet, peu d'options sont prévues, de nombreuses informations, détaillées, doivent être fournies dans les états financiers. L'analyse qui pourra en être faite à partir des états financiers sous forme d'indicateurs (ou de ratios) a été modifiée. Ainsi, par exemple, la mise à l'actif obligatoire des biens en location (voir chapitre 10, § 1) a une incidence sur le montant des capitaux propres, celui de l'endettement financier, de la valeur nette des immobilisations, du résultat d'exploitation, du résultat financier, de l'impôt sur le résultat et du résultat net.

Dans cet ouvrage, nous analyserons d'abord comment est organisé l'IASB. Puis nous verrons comment se sont formalisés les grands principes qui régissent les IFRS. Nous évoquerons ensuite les principales règles de présentation des états financiers (comptes individuels et consolidés) proposés par les normes internationales.

Dans les chapitres suivants, nous examinerons comment sont traités, en IFRS, un certain nombre de thèmes comptables spécifiques : la consolidation,

1 Tout au long de cet ouvrage, nous désignerons le Comité des normes internationales par son sigle nouveau IASB même si, au moment où le Comité avait pris une disposition, il s'appelait encore IASC.

2 En décembre 2019, selon une analyse présentée par le *World Federation of Exchanges* dans son rapport annuel la capitalisation boursière en milliards de USD (au 31 décembre 2019, 1 € = 1,1213 USD) était aux États-Unis de 22 923 pour le *New York Exchange* et de 10 857 pour le NASDAQ. Elle était de 10 466 pour Shanghai, Hong Kong et Shenzhen, de 5 679 à Tokyo, de 4 590 à Londres et Milan, de 3 927 sur Euronext (organisme regroupant les places financières d'Amsterdam, Bruxelles, Dublin, Oslo, Paris et Lisbonne) et de 1864 à Francfort. Pour l'ensemble des Bourses du monde, la capitalisation boursière s'élevait à 93 327 Mds\$.

3 *Annual report 2018 IFRS Foundation*, p. 8. Par ailleurs, 8 % des pays ou juridictions permettent, conjointement à d'autres normes, l'utilisation des IFRS.

les regroupements d'entreprises, les instruments financiers, les stocks, les immobilisations corporelles et incorporelles, les contrats de location, les actifs destinés à être cédés, les dépréciations d'actifs, les avantages du personnel, les provisions, passifs éventuels et actifs éventuels, les produits et les charges, l'impôt sur le résultat, les effets des variations du cours des monnaies, les changements de méthodes comptables et corrections d'erreurs, l'information spécifique des investisseurs (information sectorielle, résultat par action, information financière intermédiaire) et la comptabilité de secteurs particuliers : banques, assurances, organismes de retraite, agriculture, ressources minérales, concessions, entités à but non lucratif.

De nombreux exemples¹, sont présentés pour aider à la maîtrise des normes internationales. Dans les exemples présentant des écritures comptables, nous avons, dans la mesure du possible et afin de faciliter pour le lecteur la compréhension des opérations, utilisé les intitulés et la numérotation du Plan comptable général français² (lorsque cela n'était pas possible, nous avons proposé, en l'indiquant spécialement, un intitulé et une numérotation spécifiques). Les IFRS ont été bâties sur des principes et l'application de ces principes n'est pas toujours facile. Aussi, nous avons voulu donner de nombreux exemples permettant un meilleur décryptage et une meilleure compréhension du fonctionnement de ces normes. Nous nous sommes limités à l'existant (et au futur proche). Nous n'avons pas cherché à faire l'analyse critique des normes, lesquelles, comme toute construction humaine, peuvent toujours faire l'objet d'améliorations.

Chacun des chapitres de cet ouvrage est accompagné d'un questionnaire à choix multiples (QCM) permettant au lecteur de faire le test de ses

1 Le lecteur pourra également analyser la présentation d'états financiers (consolidés) et de notes présentés conformément aux normes internationales IFRS en consultant les documents d'enregistrement universel (ou documents de référence) publiés sur Internet, des sociétés cotées sur un marché réglementé (sociétés du CAC 40 ou autres).

2 L'IASB et de nombreux normalisateurs nationaux (comme le FASB américain) n'ont pas conçu de plan comptable général semblable au plan français. Ils ont laissé la possibilité aux utilisateurs de choisir leurs intitulés de comptes et la numérotation adéquate en fonction de leurs besoins, à condition, bien entendu, que l'application reste conforme aux normes édictées. Le plan de comptes du PCG n'a certes pas été bâti pour enregistrer des opérations selon les normes IFRS (certaines notions développées dans le PCG comme les frais d'établissement, les frais d'émission et primes de remboursement des emprunts n'ont pas été retenues dans les IFRS, certains classements – court terme, long terme, courant, non courant – sont différents) et il faudrait que ce plan de comptes soit revu pour que l'adaptation soit parfaite. Toutefois, même sous sa forme actuelle (en y introduisant seulement quelques innovations) il peut être d'un usage pratique certain pour l'utilisateur, permettant notamment de distinguer grâce à la numérotation les différentes catégories de comptes : actifs, passifs, capitaux propres, charges, produits (le plan comptable français est par ailleurs proche du plan comptable belge, du plan comptable espagnol, des plans comptables algérien SCF, marocain, tunisien et du plan comptable de l'organisation africaine du droit des affaires SYSCOHADA).

connaissances. Les corrigés de ces QCM sont donnés en fin d'ouvrage avec quelques commentaires.

L'ouvrage est également complété par un glossaire où le lecteur pourra retrouver les définitions des mots et expressions spécifiques.

Cet ouvrage tient compte des règles existantes et des normes approuvées au 1^{er} janvier 2021. Nous avons également tenu compte d'un certain nombre de projets en cours qui vont de manière probable modifier les règles existantes. Les normes comptables, comme le droit, ont des contenus qui évoluent constamment avec le temps. Elles obligent à une mise à jour permanente et cette évolution n'est pas sans donner de l'intérêt à leur étude.

Chapitre 1

La normalisation comptable



En 1939, aux États-Unis, une normalisation comptable fut mise en place par la profession comptable sous l'égide de l'AICPA. Cette organisation a, par la suite, pris son indépendance en devenant le *Financial Accounting Standards Board* (FASB). C'est sur ce modèle que s'est bâti en 1973, l'*International Accounting Standards Committee* (IASC) devenu en 2001, l'*International Accounting Standards Board* (IASB), une organisation chargée de bâtir un ensemble de normes comptables qui puissent être appliquées au monde entier. Les modèles de normes mis en place par les organismes américains ont fortement inspiré l'IASB.

Si la normalisation comptable relative aux comptes annuels (individuels et sociaux) en France est toujours une algèbre du droit¹ (notamment à cause de l'obligation stipulée par l'article L. 123-12 du Code de commerce, qui stipule que tout commerçant doit procéder à l'enregistrement comptable des mouvements affectant le patrimoine de son entreprise), les normes internationales sont indépendantes de tout droit (encore, qu'en Europe, elles font l'objet d'un règlement qui les rend applicables aux comptes consolidés des sociétés cotées) et privilégient l'information économique et financière des investisseurs.

¹ Comme l'a défini Pierre Garnier dans son ouvrage *La comptabilité, algèbre du droit et méthode d'observation des sciences économiques* (1947 – Éditions Dunod)

Le 29 juin 1973 a été signé à Londres, à l'initiative de Henry Benson, associé de Coopers & Lybrand, et par les représentants des organisations comptables professionnelles d'Australie, du Canada, de France, d'Allemagne, du Japon, du Mexique, des Pays-Bas, de Grande-Bretagne, d'Irlande et des États-Unis, la charte de création d'un organisme international, le comité des normes comptables internationales, l'IASC (*International Accounting Standards Committee*), ayant pour objet de mettre en forme des standards comptables de base qui seraient acceptés dans le monde entier. Henry Benson avait constaté que les différences au niveau des principes comptables étaient contraignantes pour le commerce et les investissements internationaux et avait proposé qu'un comité d'auditeurs rédige des normes comptables qui s'appliqueraient aux échanges internationaux.

Une nouvelle organisation, totalement indépendante, s'est mise en place en 2001 (rebaptisée en 2010), composée notamment :

- d'une fondation, dénommée *International Financial Reporting Standards Foundation (IFRS Foundation)* ;
- d'un conseil dénommé *International Accounting Standards Board (IASB)* appelé aussi couramment *Board* ;
- d'un comité d'interprétation dénommé *IFRS Interpretations Committee*.

Le siège de l'IASB (et des organisations adjacentes) est à Londres, Colombus Building, 7 Westferry Circus Canary Wharf.

Organe de droit privé, investi d'une mission d'intérêt général, l'IASB, qui à l'origine avait un objectif d'harmonisation peu ambitieux, a vu son influence grandir à partir de 2000 et 2002 à la suite des appuis de l'*International Organisation of Securities Commission (IOSCO)* puis de l'Union européenne et est devenu la référence de l'harmonisation des normes comptables à l'échelle mondiale.

1. Les objectifs de l'IASB

Les objectifs du comité des normes internationales, formalisés dans la constitution de l'*IFRS Foundation* (approuvée en mai 2000 et révisée en mars 2010, janvier 2013, novembre 2016 et décembre 2018) sont les suivants (§ 2 de la constitution) :

- « (a) développer, dans l'intérêt général, un ensemble unique de normes d'information financière de haute qualité, compréhensibles,

applicables et universellement acceptées, fondées sur des principes clairement définis. Ces normes doivent exiger des informations de haute qualité, transparentes et comparables dans les états financiers et autres rapports financiers pour aider les investisseurs, d'autres participants des marchés de capitaux dans le monde et d'autres utilisateurs d'informations financières, dans leur prise de décisions économiques ;

(b) promouvoir l'utilisation et l'application rigoureuse de ces normes ;

(c) dans la réalisation des objectifs liés à (a) et (b), prendre en compte, le cas échéant, les besoins d'une gamme de tailles et de types d'entités dans divers milieux économiques ;

(d) promouvoir et de faciliter l'adoption des « *International Financial Reporting Standards* » (IFRS), normes et interprétations publiées par l'IASB, à travers la convergence entre des normes comptables nationales et les IFRS ».

Il est à noter que, pour atteindre ce dernier objectif, l'IASB, que ce soit pour la construction des normes ou pour l'établissement des interprétations, travaille de concert avec les principaux normalisateurs nationaux. Il est en effet indispensable que les pays qui représentent les capitalisations boursières les plus importantes aient des normes nationales les plus proches des normes IFRS, pour éviter des différences sensibles, dans la mesure où les normes nationales continueraient à être utilisées.

L'IASB a spécifié par ailleurs que sa mission d'harmonisation restait compatible avec des dispositions plus détaillées prises par certains pays ou par une nécessaire adaptation aux circonstances nationales.

On peut noter que les normes IFRS s'appuient plutôt sur des principes directeurs, faisant appel au jugement du professionnel, (ce qui explique l'importance des définitions) notamment pour effectuer de nombreuses évaluations, alors que les normes françaises, par exemple, sont bâties sous forme de règles (règles de droit) et que les normes américaines sont plutôt axées sur des modalités d'application.

L'objet de cet ouvrage n'est pas de présenter une analyse critique du système de normes IFRS ainsi que de l'organisation qui produit ces normes. Nous nous sommes volontairement limités à l'exposé de l'existant et à la manière dont le praticien doit appréhender cet existant.

2. L'IASB de 1973 à nos jours

2.1. Les premières normes de 1975 à 1989

La première norme (IAS 1 « Publicité des méthodes comptables ») a été publiée en janvier 1975 : elle évoquait les conventions comptables de base (continuité de l'exploitation, permanence des méthodes, spécialisation des exercices) et les principes qui devaient régir le choix et l'application des méthodes comptables (prudence, prééminence de la réalité sur l'apparence et importance relative). Puis, furent publiées des normes plus techniques portant sur les stocks (IAS 2), les états financiers consolidés (IAS 3), les amortissements (IAS 4), les informations que doivent fournir les entreprises dans leurs états financiers (IAS 5), les changements de prix (IAS 6), le tableau de financement (IAS 7), etc. La particularité de ces normes était qu'elles pouvaient être appliquées partout, de nombreuses options étant permises. Ainsi, pour la détermination du coût des stocks, sept formules différentes (dont bien entendu les méthodes du premier entré, premier sorti et du coût moyen pondéré) étaient autorisées.

2.2. Le cadre conceptuel de l'information financière

Un cadre de préparation et de présentation des états financiers (*Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*) a été, par ailleurs, adopté par l'IASC en avril 1989. Il avait pour mission de fixer les concepts sous-jacents à l'élaboration des états financiers.

Ce cadre conceptuel traitant particulièrement de l'objectif des états financiers, des caractéristiques qualitatives de ces états, des éléments les composant, de la prise en compte et de l'évaluation de ces éléments, des systèmes de mesure et du concept du capital. Révisé en 2010, puis en 2018, il sera analysé dans le chapitre 2, § 1 à 10.

2.3. La comparabilité des états financiers

Depuis la création de l'IASC en 1973, face aux diversités des pratiques nationales, la mise au point des normes communes s'était heurtée à des difficultés. La solution retenue avait consisté jusque-là à admettre qu'une opération identique puisse être comptabilisée différemment au moyen d'options entre plusieurs méthodes prévues par la norme. Cette pratique avait conduit cependant à rendre difficile toute comparaison entre états financiers de diverses origines.

Aussi, début 1989, une procédure de révision de nombreuses normes appelée « comparabilité des états financiers » fut lancée. L'approbation finale des normes révisées fut réalisée fin 1993, la date d'application des nouvelles règles étant fixée aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 1995.

2.4. L'acceptation des normes IFRS par les bourses de valeurs et la révision des normes existantes

Un accord avait été pris en juillet 1995 avec l'*International Organisation of Securities Commission* (IOSCO) l'organisation internationale des comités de valeurs mobilières, pour qu'à l'avenir, après révision des normes de l'IASC, les entreprises dont les états financiers seraient conformes aux normes comptables internationales n'aient plus à retraiter leurs comptes pour être cotées en Bourse, même aux États-Unis.

En mai 2000, l'IOSCO a annoncé qu'elle recommandait à l'ensemble des autorités boursières du monde d'accepter l'utilisation des normes IAS (à l'exception de la norme IAS 15 relative aux variations de prix et des normes sectorielles IAS 26, IAS 30 et IAS 41) et des interprétations relatives à ces normes, pour les émissions et cotations effectuées par des émetteurs transnationaux. Cette décision a contribué favorablement à la crédibilité et à l'intensification probable de l'utilisation du référentiel IFRS à travers le monde.

2.5. La nouvelle structure du comité des normes internationales

La nouvelle constitution de l'IASB ayant été approuvée en mai 2000, une nouvelle organisation, plus indépendante de la profession comptable, voit le jour l'année suivante et est rebaptisée en 2010 (voir ci-après § 3).

2.6. Convergence entre normes américaines et normes IFRS

Depuis 2002 (*Norwalk agreement*), l'IASB et le FASB se sont mises d'accord pour employer leurs efforts à rendre leurs normes respectives compatibles et pour coordonner leurs travaux futurs. Certains projets de révision ont d'ailleurs été préparés en commun (notamment la mise à jour de 2010 du cadre conceptuel, les normes sur le regroupement d'entreprises, la juste valeur, les produits tirés de contrats avec les clients, les locations).

Depuis 2007, les États-Unis acceptent également que les entreprises étrangères cotées sur une bourse américaine puissent présenter leurs comptes en normes IFRS sans rapprochement avec les normes américaines.

Cependant, malgré les efforts de rapprochement, les normes américaines sont restées indépendantes des normes internationales. En effet, alors que les normes comptables internationales sont axées sur des principes directeurs et notamment l'obtention de l'image fidèle, les US GAAP sont plus axées sur les modalités d'application. Le dispositif américain comprend des milliers de pages de normes comptables, fruit de plusieurs décennies d'accumulation. Les US GAAP contiennent de nombreuses règles détaillées, communément appelées *bright lines*, qui tracent clairement la frontière entre ce qui est acceptable et ce qui ne l'est pas.

2.7. Les dernières révisions des normes IFRS

De 2002 à 2020, de nombreux travaux ont été effectués par l'IASB (plus d'une centaine d'exposés-sondages ont notamment été présentés – pour la notion d'exposé-sondage, voir ci-après § 4) et ont abouti à la publication d'aménagements de la presque totalité des normes existantes et à la création de dix-sept nouvelles normes.

En 2009, l'IASB a également publié une norme IFRS pour PME (voir ci-après § 8) révisée en 2015, conduisant l'organisation, qui s'était prioritairement orientée vers l'information destinée aux marchés financiers (et par conséquent aux comptes consolidés des entités cotées) à s'intéresser aux problèmes posés par les comptes individuels et les plus petites entités.

3. La structure opérationnelle de l'IASB

La structure de l'IASB comprend cinq organismes principaux : la fondation IFRS (*IFRS Foundation*), le conseil de surveillance de la fondation (*Monitory Board*), l'organisme central (l'IASB), le comité d'interprétation (*IFRS Interpretations Committee*), et un comité consultatif (*IFRS Advisory Council*).

L'*IFRS Foundation* est gérée par un conseil (appelé *Trustees*) composé de vingt-deux personnes représentant l'ensemble de la communauté comptable (dont six *Trustees* issus de l'Amérique du Nord, six de l'Europe, six de la région Asie/Pacifique). On y trouve des membres de grands

cabinets d'auditeurs, des représentants d'associations d'entreprises, des représentants de normalisateurs, des professeurs de droit, des représentants d'organismes de contrôle boursiers.

L'*IFRS Foundation* est chargé de la stratégie de l'organisation, d'amender sa constitution et d'assurer son financement. L'*IFRS Foundation* (IASCF à l'époque) a également été chargée de désigner les premiers membres du conseil (*Board*). Elle est en relation avec le conseil de surveillance, dont la fonction est de faire le lien entre les *Trustees* et les autorités publiques. Ce *Monitory Board* est composé actuellement du président de l'*IOSCO Emerging Markets Committee*, de représentants de la Commission européenne, de l'organisme de régulation boursière américaine, l'*US Securities and Exchange Commission* (SEC), de l'Agence des services financiers japonaise, de la Commission des valeurs mobilières brésilienne, de la Commission des services financiers coréenne, du ministère des Finances de la République populaire de Chine et en tant qu'observateur, du Comité de Bâle de supervision bancaire (*Basel Committee on Banking Supervision*). Cette structure complexe de gouvernance a notamment été mise en place pour assurer l'indépendance de l'IASB.

L'IASB est l'organe central de l'organisation. Le conseil de l'IASB (*Board*) est composé actuellement de 14 membres permanents. D'origines géographiques diverses (quatre Européens, quatre Américains, quatre Asiatiques ou océaniens, un Africain, un membre provenant d'une origine quelconque), mais en majorité issus de pays anglo-saxons, les membres de l'IASB ont été choisis pour leur expérience en matière de normalisation. Alors que les membres du Conseil de l'IASC (ancienne structure) étaient des personnalités intervenant à temps partiel, l'IASB est essentiellement (voire exclusivement) composé de membres permanents. Le *Board* est chargé de susciter, d'analyser et d'approuver les normes IFRS (voir ci-après § 5). Il est assisté par un personnel (*staff*) de plus de 100 professionnels travaillant avec les équipes de projet et les membres du Board, effectuant des recherches, participant aux réunions de table ronde, analysant les observations orales et écrites reçues du public et préparant des recommandations et des brouillons de documents pour être ensuite examinés par le Conseil. Le *Board* est aussi chargé d'approuver les projets d'interprétation de l'*IFRS Interpretations Committee*.

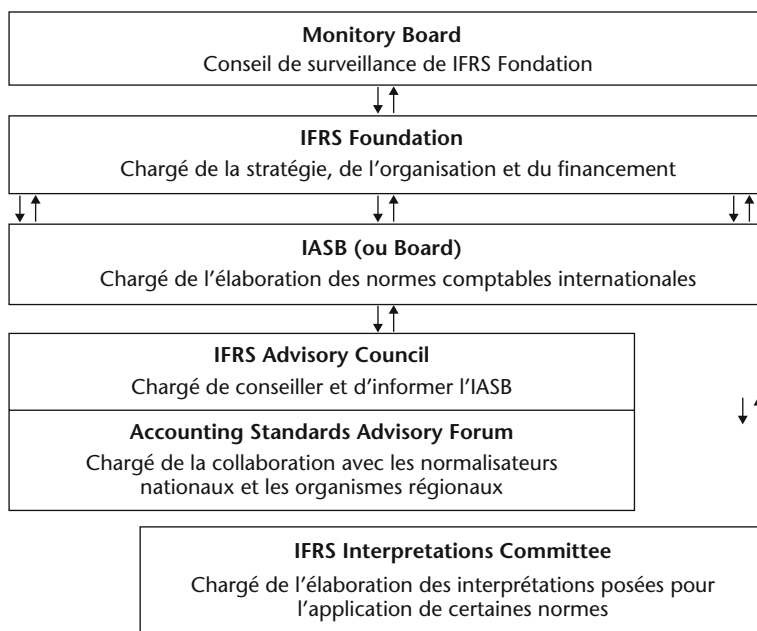
L'*IFRS Interpretations Committee* (anciennement IFRIC – *International Financial Reporting Interpretations Committee*) a pris la suite en 2001 du SIC (*Standing Interpretation Committee*) créé en 1997. C'est un comité

1. La normalisation comptable

composé de quatorze membres, chargé de répondre rapidement aux problèmes d'interprétation posés par certaines normes. Les interprétations doivent faire l'objet d'une approbation par le *Board*. Plus de cinquante interprétations ont été publiées par l'IASB (voir ci-après § 6).

L'*IFRS Advisory Council* (anciennement *Standards Advisory Council* – SAC) composé de 30 membres au moins est appelé à conseiller l'IASB sur les priorités de son programme de travail. Il est aussi chargé d'informer l'IASB des points de vue des organisations comptables dont sont issus ses membres.

Par ailleurs, un second organe consultatif l'*Accounting Standards Advisory Forum* (ASAF) ou Forum consultatif des normes comptables a été créé en 2013 (non intégré dans la constitution de la fondation IFRS)¹. Composé de 12 membres, normalisateurs nationaux (comme le FASB ou l'ANC) et organismes régionaux ayant un intérêt dans l'information financière (comme l'EFRAG), son objectif est de faire collaborer de manière plus intense ces organisations avec l'IASB.



¹ Tout comme un certain nombre d'organismes consultatifs, soit créés soit mis en place par l'IFRS Foundation et l'IASB ou externes à l'IASB, à savoir : le Conseil consultatif sur les marchés financiers (*Capital Markets Advisory Committee*), le Groupe des économies émergentes (*Emerging Economies Group*), le Forum mondial des préparateurs (*Global Preparers Forum*), le Groupe de mise en œuvre de la norme IFRS pour les PME (*SME Implementation Group*), etc.