

### Dans ce numéro

Recommandations de l'AMF pour la clôture

Conséquences de l'annulation de la contribution de 3% sur les revenus distribués

Incidences éventuelles de la Loi Travail sur le calcul des provisions pour retraite

IFRS 15 : Illustrative disclosures

IFRS 16 et quatre autres amendements de normes approuvés par l'Union Européenne

Amendements à IFRS 9 et IAS 28

Nouvelles publications par l'ESMA de décisions prises par les régulateurs européens en matière d'IFRS

#### Equipe de rédaction :

Emmanuel Paret, associé  
Nathalie Alvet, Christine Demaille, Edith Schwager

Pour toute question ou consultation technique,  
vous pouvez contacter notre département [Accounting Advisory](#).



Global IFRS institute



Version imprimable



Contactez-nous

### Recommandations de l'AMF pour la clôture 2017

Dans ses recommandations pour la clôture 2017, l'AMF a repris les principales thématiques abordées par l'ESMA dans ses priorités communes au titre des nouvelles normes à venir (IFRS 9, IFRS 15 et IFRS 16) et d'IAS 7. En revanche, l'AMF n'a pas repris les développements de l'ESMA relatifs aux regroupements d'entreprises, indiquant avoir déjà traité ces points en 2011 et considérant qu'ils sont relativement bien suivis.

S'agissant d'IFRS 15, l'AMF renvoie à sa recommandation ad hoc antérieure pour ce qui concerne les informations relatives à la transition et elle reprend les recommandations de l'ESMA sur les sujets suivants : notion d'agent/principal, composante de financement, coûts encourus dans la vie du contrat, mesure de l'avancement.

### Pour aller plus loin



Téléchargez [les recommandations de l'AMF pour la clôture 2017](#).

Accédez [aux priorités communes de l'ESMA](#).

Quant à IFRS 9, l'AMF a distingué ses développements selon qu'elle s'adresse aux entreprises industrielles et commerciales, aux banques ou aux compagnies d'assurance. Ces recommandations portent principalement sur le classement de certains actifs financiers et la documentation associée, l'impact potentiel de certaines renégociations de dettes, la méthodologie permettant d'évaluer le niveau de pertes attendues ainsi que les questions de gouvernance qui s'y rattachent, sans oublier les informations à fournir qui devront être davantage développées avec IFRS 9.

S'agissant de la transition à IFRS 16, l'AMF recommande d'indiquer toute application anticipée de ce texte et rappelle, quant à la transition vers cette nouvelle norme, la nécessité d'adopter également une approche progressive d'enrichissement des informations sur les impacts potentiels à chaque clôture.

### Conséquences de l'annulation de la contribution de 3% sur les revenus distribués

Par une décision rendue le 6 octobre 2017, le conseil constitutionnel a considéré que la contribution de 3% sur les revenus distribués n'était pas conforme à la Constitution (QPC n° 2017-660, Sté Soparfi).

L'annulation de cette contribution est applicable à tous les litiges en cours à date et à toutes les contributions acquittées non encore prescrites. Ainsi, des réclamations sur les contributions acquittées en 2015, 2016 et 2017 peuvent être déposées jusqu'au 31 décembre 2017.

S'agissant du traitement comptable, suite à des discussions de place, il a été considéré qu'un actif d'impôt sur le résultat devait être comptabilisé à la clôture 2017.

En revanche, dans le contexte particulier des clôtures au 30 septembre ou à une date antérieure, s'est posée la question de savoir si cette décision devait être considérée comme un évènement post-clôture ajustant les comptes ou non.

En IFRS, un choix de politique comptable existe. En effet, une décision du Conseil d'Etat peut :

- soit être considérée équivalente à une nouvelle réglementation dont les effets ne peuvent être pris en compte qu'à compter du jour de la décision ;
- soit être considérée comme une décision de jurisprudence post-clôture qui conduit à lever une incertitude sur une situation existant à la clôture et nécessitant d'ajuster les comptes.

En revanche, dans les comptes sociaux, l'actif d'impôt ne pourra être comptabilisé qu'à compter de la date de la décision car, avant cette date, le produit n'est pas certain.

### Pour aller plus loin



Accédez à [la décision du conseil constitutionnel du 6/10/2017](#).

## Incidences éventuelles de la Loi Travail sur le calcul des provisions pour retraite

Dans le cadre des évolutions récentes du droit du travail, l'ordonnance 2017-1387 du 22 septembre 2017 a modifié la condition d'ancienneté (8 mois au lieu d'un an) des indemnités légales de licenciement et le décret 2017-1398 du 29 septembre 2017 a revalorisé le barème de ces indemnités. Dans certaines conventions collectives ou dans certains accords d'entreprises, les indemnités de départ en retraite sont déterminées par référence aux indemnités légales de licenciement. Dès lors, le calcul des provisions pour indemnités de départ en retraite peut s'en trouver affecté.

Des discussions de place ont eu lieu au niveau de la CNCC pour qualifier ce changement. Le consensus a été de considérer que ces modifications résultant de dispositions légales et affectant le montant potentiellement dû aux bénéficiaires, elles devaient être qualifiées au plan comptable de changement de plan (plan amendement) dont les conséquences sont à comptabiliser en tant que coût des services passés "past service costs".

En IFRS, depuis la dernière révision d'IAS 19, le coût des services passés affecte en totalité le résultat de l'exercice au cours duquel le changement est intervenu (IAS 19.103). Ainsi les éventuels effets de la Loi travail sur les provisions pour retraite devront être comptabilisés immédiatement en résultat à la prise d'effet de ces dispositions, soit à fin septembre 2017.

Dans les comptes établis selon les principes français la qualification du changement sera la même, à savoir un changement de régime. En revanche, l'impact comptable du coût des services passés sera comptabilisé différemment selon la méthode comptable retenue par l'entité en application de la recommandation 2013-02 de l'ANC. S'il a été fait application de la méthode 1 (convergence maximale avec les IFRS), ce coût des services passés induit par le changement de barème sera comptabilisé immédiatement en résultat comme en IFRS, alors que dans la méthode 2 (maintien des dispositions antérieures) en application du § 6.2.7 de ladite recommandation, le coût des services passés pourra faire l'objet d'un étalement sur la durée moyenne restant à courir jusqu'à ce que les droits correspondants soient acquis au personnel.

## IFRS 15 : Illustrative disclosures

KPMG a mis à jour son supplément "Illustrative disclosures" dédié à IFRS 15. Cette publication illustre et commente, dans le cadre d'une entreprise témoin appartenant au secteur des télécommunications, les informations à fournir selon différentes options de transition prévues par cette norme (méthode rétrospective avec utilisation de certaines simplifications pratiques, méthode du rattrapage cumulatif, ...). Elle complète de manière indépendante les modèles d'états financiers

## Pour aller plus loin

**Legifrance** gouv.fr  
LE SERVICE PUBLIC DE LA DIFFUSION DU DROIT

Accédez à l'[ordonnance 2017-1387 du 22 septembre 2017](#).

## Pour aller plus loin



Téléchargez [notre supplément illustrative disclosures IFRS 15](#).

illustrés déjà publiés pour 2017.



Accédez à [notre page Revenu - Outils transverses](#) pour télécharger les publications disponibles.



Accédez à [notre page Revenu - Outils sectoriels](#) pour télécharger les publications disponibles.

## IFRS 16 et quatre autres amendements de normes approuvés par l'Union Européenne

L'Union Européenne a publié le 9 novembre au Journal officiel de l'UE, cinq règlements qui approuvent les textes IFRS suivants :

- Règlement 2017-1986 du 31 octobre 2017 : IFRS 16 – Contrats de location. Ce texte devient applicable par anticipation. Cette approbation permet de facto l'application simultanée d'IFRS 16 et d'IFRS 15 dès 2018, voire même dès 2017, le cas échéant.
- Règlement 2017-1987 du 31 octobre 2017 : Clarification d'IFRS 15 – Produits des activités ordinaires de contrats conclus avec les clients. La version intégrale d'IFRS 15 est désormais entérinée.
- Règlement 2017-1988 du 3 novembre 2017 : Modifications d'IFRS 4 – Application d'IFRS 9 et d'IFRS 4. Cet amendement autorise les assureurs à reporter l'application d'IFRS 9 à 2021 (date de première application obligatoire d'IFRS 17). L'Union Européenne a ajouté un article à son règlement qui élargit le champ d'application de ces amendements aux activités d'assurance des conglomérats financiers.
- Règlement 2017-1989 du 6 novembre 2017 : Modifications d'IAS 12 – Comptabilisation d'actifs d'impôt différés au titre des pertes latentes. Ces amendements clarifient les principes de comptabilisation des impôts différés actifs. Ils sont applicables de façon obligatoire aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2017.
- Règlement 2017-1990 du 6 novembre 2017 : Modifications d'IAS 7 – Initiative concernant les informations à fournir. Ces amendements rendent obligatoire la présentation en annexe de la variation de la dette de financement. Ils sont applicables de façon obligatoire aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2017.

## Pour aller plus loin



Accédez [au journal officiel de l'UE](#) approuvant les 5 textes.

## Amendements à IFRS 9 et IAS 28

L'IASB vient de publier deux amendements de normes.

Le premier, intitulé "Prepayment Features with Negative Compensation", amende IFRS 9 afin de :

- permettre de comptabiliser au coût amorti ou à la juste valeur par OCI les instruments de dettes intégrant des clauses de remboursement anticipé avec pénalités symétriques s'ils remplissent les autres conditions d'IFRS 9 – critère SPPI réputé rempli (dispositions concernant avant tout les établissements bancaires) ;
- préciser que, dans IFRS 9, contrairement à une pratique généralement répandue sous IAS 39, les modifications de passifs financiers n'entraînant pas de décomptabilisation en application de IFRS 9.B5.4.6, affectent le résultat (recalcul d'un coût amorti en utilisant le taux d'intérêt effectif d'origine et comptabilisation de l'écart avec le passif antérieurement déterminé en résultat).

Le second, intitulé "Amendments to IAS 28 Long-term interests in Associates and joint Ventures", amende IAS 28 pour préciser l'interaction de cette dernière norme avec IFRS 9 (situation impliquant une entité comptabilisant une participation selon la méthode de la mise en équivalence définie par IAS 28 et détenant par ailleurs des intérêts à long terme qui remplissent les critères pour être qualifiés en substance d'investissement net à long terme, comme par exemple certains prêts ou actions de préférence, qui sont comptabilisés selon IFRS 9). Il traite en particulier des situations dans lesquelles les quotes-parts de pertes d'entités mises en équivalence doivent être absorbées par les intérêts à long terme. Ces nouvelles dispositions relativement complexes sont illustrées par un exemple détaillé.

## Pour aller plus loin



Accédez à [notre article sur l'amendement à IFRS 9](#).

Accédez à [notre article sur l'amendement à IAS 28](#).



Accédez [au communiqué de presse de l'IASB sur ces 2 amendements](#).

## Nouvelles publications par l'ESMA de décisions prises par les régulateurs européens en matière d'IFRS

L'ESMA vient de publier le 21<sup>ème</sup> extrait de sa base de données EECS qui rend publiques 12 nouvelles décisions prises en matière d'IFRS par certains régulateurs européens et qui ont été considérées comme étant de portée relativement générale.

Ces décisions ne constituent pas des interprétations officielles des IFRS, lesquelles relèvent de l'IFRS IC. Elles n'en constituent pas moins une source de doctrine utile et un point de référence pour l'AMF.

Les sujets traités concernent :

- la prise en compte d'une prime de risque pays dans un test de dépréciation ;
- l'appréciation du niveau de contrôle dans diverses situations (3 décisions) ;
- l'évaluation et la méthode de mise en équivalence

## Pour aller plus loin



Accédez [au 21<sup>ème</sup> extrait de la base de données EECS de l'ESMA](#).

- pour des participations sous restrictions ;
- le retraitement de l'information comparative en cas de corrections d'erreurs ;
- les informations relatives à une transaction d'affacturage inversé ou "reverse factoring" ;
- les informations relatives aux évaluations à la juste valeur en cas de données non observables ;
- la comptabilisation et l'évaluation de produits issus d'un accord d'arbitrage ;
- les tests de dépréciation de marques commerciales ;
- la comptabilisation d'impôts différés actifs liés à des reports déficitaires ;
- la définition de la notion "d'environnement économique" dans le contexte de séparation de dérivés de change incorporés.

---

### KPMG vous accompagne :

Pour vous abonner à nos deux **nouvelles** newsletters **On en parle sur l'actualité comptable des sociétés françaises** et **l'actualité réglementaire des sociétés cotées** [cliquez ici](#).

Pour une vue d'ensemble de notre bibliothèque de publications sur les IFRS : [cliquez ici](#)

Pour écouter Les Matinales de KPMG - une émission de radio pour décrypter l'essentiel de l'actualité comptable et financière en 20 minutes chrono : [rendez-vous à tout moment sur notre site](#)

---

[kpmg.fr/mediasocial](http://kpmg.fr/mediasocial)



Enoncé en matière de confidentialité | Mentions légales

Espace abonnés :  
[Abonner une relation professionnelle](#)  
[Changer ou mettre à jour vos coordonnées](#)  
[Se désabonner d'IFRS en Bref](#)

Politique de protection des données nominatives  
Loi du 6 janvier 1978 modifiée "Informatique et Libertés"

Pour exercer vos droits nous contacter par e-mail : [fr-marketing@kpmg.fr](mailto:fr-marketing@kpmg.fr).

Le copyright des publications originales appartient à KPMG IFRG Limited et KPMG IFRG Limited conserve tous les droits relatifs aux publications originales.

© 2017 KPMG S.A., société anonyme d'expertise comptable et de commissariat aux comptes, membre français du réseau KPMG constitué de cabinets indépendants adhérents de KPMG International Cooperative, une entité de droit suisse. Tous droits réservés. Le nom KPMG et le logo sont des marques déposées ou des marques de KPMG International.