

Norme comptable internationale 27

États financiers individuels

Objectif

- 1 L'objectif de la présente norme est de prescrire le traitement comptable et les obligations d'information concernant les participations dans des filiales, des coentreprises et des entreprises associées dans le cas où une entité prépare des états financiers individuels.

Champ d'application

- 2 La présente norme doit être appliquée à la comptabilisation des participations dans des filiales, des coentreprises et des entreprises associées lorsqu'une entité choisit de présenter des états financiers individuels ou qu'elle y est obligée par des dispositions réglementaires locales.
- 3 La présente norme ne précise pas quelles sont les entités tenues de produire des états financiers individuels. Elle s'applique lorsqu'une entité établit des états financiers individuels conformes aux Normes internationales d'information financière.

Définitions

- 4 Dans la présente norme, les termes suivants ont la signification indiquée ci-après :

Les états financiers consolidés sont les états financiers d'un groupe dans lesquels les actifs, les passifs, les capitaux propres, les produits, les charges et les flux de trésorerie de la société mère et de ses filiales sont présentés comme ceux d'une entité économique unique.

Les états financiers individuels sont ceux que présente une société mère (c'est-à-dire un investisseur qui détient le contrôle d'une filiale) ou un investisseur exerçant un contrôle conjoint ou une influence notable sur une entité émettrice, et dans lesquels les participations sont comptabilisées au coût ou conformément à IFRS 9 Instruments financiers.

- 5 Les termes suivants sont définis dans l'annexe A d'IFRS 10 États financiers consolidés, dans l'annexe A d'IFRS 11 Partenariats ou au paragraphe 3 d'IAS 28 Participations dans des entreprises associées et des coentreprises :

- coentrepreneur
- coentreprise
- contrôle conjoint
- contrôle d'une entité émettrice
- entité d'investissement
- entreprise associée
- filiale
- groupe
- influence notable
- société mère.

- 6 Les états financiers individuels sont ceux présentés en supplément des états financiers consolidés ou des états financiers dans lesquels les participations dans des entreprises associées ou des coentreprises sont comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence, sauf dans les circonstances décrites aux paragraphes 8 et 8A. Il n'est pas nécessaire que les états financiers individuels soient joints à ces états financiers, ni qu'ils les accompagnent.

- 7 Les états financiers préparés selon la méthode de la mise en équivalence ne sont pas des états financiers individuels. De même, les états financiers d'une entité qui n'a pas de filiale, d'entreprise associée ou de participation de coentrepreneur dans une coentreprise ne sont pas des états financiers individuels.

- 8 Une entité qui est exemptée, selon le paragraphe 4(a) d'IFRS 10, de la consolidation ou, selon le paragraphe 17 d'IAS 28 (modifiée en 2011), de l'application de la méthode de la mise en équivalence, peut présenter des états financiers individuels pour seuls états financiers.
- 8A Une entité d'investissement qui est, pour l'ensemble de la période considérée et des périodes comparatives présentées, tenue d'appliquer l'exception à la consolidation pour toutes ses filiales selon le paragraphe 31 d'IFRS 10, présente des états financiers individuels pour seuls états financiers.

Préparation des états financiers individuels

- 9 Les états financiers individuels doivent être préparés conformément à toutes les IFRS applicables, sous réserve des dispositions du paragraphe 10.
- 10 Lorsqu'une entité prépare des états financiers individuels, elle doit comptabiliser ses participations dans des filiales, des coentreprises et des entreprises associées :
- (a) soit au coût ;
 - (b) soit selon IFRS 9.

L'entité doit appliquer la même méthode comptable à chaque catégorie de participations. Les participations comptabilisées au coût doivent l'être conformément à IFRS 5 *Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées*, lorsqu'elles sont classées comme détenues en vue de la vente (ou incluses dans un groupe destiné à être cédé qui est classé comme détenu en vue de la vente). L'évaluation des participations comptabilisées conformément à IFRS 9 n'est pas modifiée dans ces circonstances.

- 11 Si une entité choisit, en application du paragraphe 18 d'IAS 28 (modifiée en 2011), d'évaluer ses participations dans des entreprises associées ou des coentreprises à la juste valeur par le biais du résultat net conformément à IFRS 9, elle doit comptabiliser ces participations de la même manière dans ses états financiers individuels.
- 11A Si une société mère est tenue, selon le paragraphe 31 d'IFRS 10, d'évaluer sa participation dans une filiale à la juste valeur par le biais du résultat net conformément à IFRS 9, elle doit comptabiliser cette participation de la même manière dans ses états financiers individuels.
- 11B Lorsqu'une société mère cesse d'être, ou devient, une entité d'investissement, elle doit appliquer le traitement comptable suivant à compter de la date du changement de statut :
- (a) dans le cas où elle cesse d'être une entité d'investissement, elle doit, selon le paragraphe 10 :
 - (i) soit comptabiliser sa participation dans une filiale au coût, la juste valeur de la filiale à la date du changement de statut devant être utilisée comme coût présumé à cette date,
 - (ii) soit continuer de comptabiliser sa participation dans une filiale conformément à IFRS 9 ;
 - (b) dans le cas où elle devient une entité d'investissement, elle doit comptabiliser sa participation dans une filiale à la juste valeur par le biais du résultat net conformément à IFRS 9. L'écart entre la valeur comptable antérieure de la filiale et sa juste valeur à la date du changement de statut de l'investisseur doit être comptabilisé en résultat net à titre de profit ou de perte. Le montant cumulé des ajustements de la juste valeur comptabilisés jusque-là dans les autres éléments du résultat global au titre de la filiale doit être traité comme si l'entité d'investissement avait cédé la filiale à la date du changement de statut.

- 12 Une entité doit comptabiliser le dividende provenant d'une filiale, d'une coentreprise ou d'une entreprise associée en résultat net dans ses états financiers individuels lorsque son droit au dividende est établi.
- 13 Lorsqu'une société mère réorganise la structure de son groupe en établissant une nouvelle entité comme société mère du groupe d'une manière qui répond aux critères suivants :
- (a) la nouvelle société mère obtient le contrôle de la société mère d'origine en émettant des instruments de capitaux propres en échange d'instruments de capitaux propres existants de la société mère d'origine ;
 - (b) les actifs et passifs du nouveau groupe et du groupe d'origine sont les mêmes immédiatement avant et après la réorganisation ; et
 - (c) les propriétaires de la société mère d'origine avant la réorganisation ont les mêmes intérêts en termes absolus et relatifs dans l'actif net du groupe d'origine et du nouveau groupe immédiatement avant et après la réorganisation ;

et que la nouvelle société mère comptabilise sa participation dans la société mère d'origine conformément au paragraphe 10(a) dans ses états financiers individuels, la nouvelle société mère doit évaluer le coût comme étant la

valeur comptable de sa part des éléments de capitaux propres présentés dans les états financiers individuels de la société mère d'origine à la date de la réorganisation.

- 14 De façon similaire, une entité qui n'est pas une société mère peut établir une nouvelle entité qui devient sa société mère d'une manière qui répond aux critères énoncés au paragraphe 13. Les dispositions du paragraphe 13 s'appliquent aussi à de telles réorganisations. Dans ce cas, les références à la « société mère d'origine » et au « groupe d'origine » sont à remplacer par des références à l'**« entité d'origine »**.

Informations à fournir

- 15 Une entité doit se conformer à toutes les IFRS applicables aux fins des informations à fournir dans ses états financiers individuels, y compris les informations exigées aux paragraphes 16 et 17.
- 16 Lorsque, en application du paragraphe 4(a) d'IFRS 10, une société mère choisit de ne pas préparer d'états financiers consolidés et qu'elle prépare plutôt des états financiers individuels, elle doit indiquer dans ceux-ci :
- (a) le fait que les états financiers sont des états financiers individuels, le fait qu'elle s'est prévalué de l'exemption de consolidation, la dénomination sociale et le lieu de l'établissement principal (ainsi que le pays de constitution, s'il est différent) de l'entité dont les états financiers consolidés conformes aux Normes internationales d'information financière ont été mis à la disposition du public, et l'adresse à laquelle ces états financiers consolidés peuvent être obtenus ;
 - (b) une liste de ses participations importantes dans des filiales, des coentreprises et des entreprises associées, indiquant :
 - (i) la dénomination sociale des entités émettrices,
 - (ii) le lieu de l'établissement principal (ainsi que le pays de constitution, s'il est différent) de ces entités émettrices,
 - (iii) le pourcentage de titres de participation (et de droits de vote, s'il est différent) que la société mère détient dans ces entités émettrices ;
 - (c) une description de la méthode utilisée pour comptabiliser les participations mentionnées au paragraphe (b).
- 16A Lorsque, en application du paragraphe 8A, une entité d'investissement qui est une société mère (autre qu'une société mère visée par le paragraphe 16) prépare des états financiers individuels pour seuls états financiers, elle doit l'indiquer. L'entité d'investissement doit en outre présenter les informations relatives aux entités d'investissement qui sont requises par IFRS 12 *Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités*.
- 17 Lorsqu'une société mère (autre qu'une société mère visée par les paragraphes 16 et 16A) ou un investisseur exerçant un contrôle conjoint ou une influence notable sur une entité émettrice prépare des états financiers individuels, la société mère ou l'investisseur doit mentionner les états financiers préparés conformément à IFRS 10, IFRS 11 ou IAS 28 (modifiée en 2011) auxquels les états financiers individuels se rattachent. La société mère ou l'investisseur doit aussi indiquer dans ses états financiers individuels :
- (a) le fait que les états financiers sont des états financiers individuels et les raisons pour lesquelles ils ont été préparés, lorsqu'il n'y a pas d'obligation légale à cet égard ;
 - (b) une liste de ses participations importantes dans des filiales, des coentreprises et des entreprises associées, indiquant :
 - (i) la dénomination sociale des entités émettrices,
 - (ii) le lieu de l'établissement principal (ainsi que le pays de constitution, s'il est différent) de ces entités émettrices,
 - (iii) le pourcentage de titres de participation (et de droits de vote, s'il est différent) que la société mère ou l'investisseur détient dans ces entités émettrices ;
 - (c) une description de la méthode utilisée pour comptabiliser les participations mentionnées au paragraphe (b).

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

- 18 L'entité doit appliquer la présente norme pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2013. Une application anticipée est autorisée. Si l'entité applique la présente norme de manière anticipée, elle doit l'indiquer et appliquer en même temps IFRS 10, IFRS 11, IFRS 12 et IAS 28 (modifiée en 2011).
- 18A La publication d'*Entités d'investissement* (modifications d'IFRS 10, d'IFRS 12 et d'IAS 27), en octobre 2012, a donné lieu à la modification des paragraphes 5, 6, 17 et 18, et à l'ajout des paragraphes 8A, 11A et 11B, 16A et 18B à 18I. L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2014. Une application anticipée est permise. Si l'entité applique lesdites modifications à une période antérieure, elle doit l'indiquer et appliquer en même temps toutes les modifications introduites par *Entités d'investissement*.
- 18B Si, à la date de première application des modifications introduites par *Entités d'investissement* (laquelle correspond, aux fins de la présente norme, à la date d'ouverture de l'exercice pour lequel l'entité applique ces modifications pour la première fois), une société mère conclut qu'elle est une entité d'investissement, elle doit appliquer les paragraphes 18C à 18I à sa participation dans une filiale.
- 18C À la date de première application, l'entité d'investissement qui évaluait auparavant sa participation dans une filiale au coût doit évaluer cette participation à la juste valeur par le biais du résultat net comme si les dispositions de la présente norme avaient toujours été en vigueur. L'entité d'investissement doit ajuster de manière rétrospective l'exercice qui précède immédiatement la date de première application et doit ajuster les résultats non distribués à l'ouverture de la période qui précède immédiatement pour prendre en compte tout écart entre :
- (a) la valeur comptable antérieure de la participation ; et
 - (b) la juste valeur de la participation de l'investisseur dans la filiale.
- 18D À la date de première application, l'entité d'investissement qui évaluait auparavant sa participation dans une filiale à la juste valeur par le biais des autres éléments du résultat global doit continuer d'évaluer cette participation à la juste valeur. Le montant cumulé des ajustements de la juste valeur comptabilisés jusque-là dans les autres éléments du résultat global doit être viré aux résultats non distribués à la date d'ouverture de l'exercice qui précède immédiatement la date de première application.
- 18E À la date de première application, l'entité d'investissement ne doit pas apporter des ajustements au traitement comptable antérieur de ses intérêts dans une filiale qu'elle avait auparavant choisi d'évaluer à la juste valeur par le biais du résultat net conformément à IFRS 9, comme le permet le paragraphe 10.
- 18F Avant la date d'adoption d'IFRS 13 *Évaluation de la juste valeur*, l'entité d'investissement doit utiliser le montant de la juste valeur auparavant communiqué aux investisseurs ou à la direction, si ce montant représente le montant pour lequel la participation aurait pu être échangée entre des parties bien informées et consentantes dans le cadre d'une transaction effectuée dans des conditions de concurrence normale à la date de son évaluation.
- 18G S'il est impraticable (au sens d'IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*) d'évaluer sa participation dans la filiale selon les paragraphes 18C à 18F, l'entité d'investissement doit appliquer les dispositions de la présente norme à la date d'ouverture de la première période pour laquelle l'application des paragraphes 18C à 18F est praticable, qui peut être la période considérée. L'investisseur doit ajuster de manière rétrospective l'exercice qui précède immédiatement la date de première application, à moins que la date d'ouverture de la première période pour laquelle l'application du présent paragraphe est praticable soit la date d'ouverture de la période considérée. Lorsque la date à laquelle il devient praticable pour l'entité d'investissement d'évaluer la juste valeur de la filiale est antérieure à la date d'ouverture de la période qui précède immédiatement, l'investisseur doit ajuster les capitaux propres à la date d'ouverture de la période qui précède immédiatement pour prendre en compte tout écart entre :
- (a) la valeur comptable antérieure de la participation ; et
 - (b) la juste valeur de la participation de l'investisseur dans la filiale.
- Si la première période pour laquelle l'application du présent paragraphe est praticable est la période considérée, l'ajustement des capitaux propres doit être comptabilisé à l'ouverture de la période considérée.
- 18H Si l'entité d'investissement a cédé sa participation dans une filiale, ou a perdu le contrôle d'une filiale avant la date de première application des modifications introduites par *Entités d'investissement*, elle n'est pas tenue d'apporter des ajustements au traitement comptable antérieur de cette participation.
- 18I Nonobstant les références à l'exercice qui précède immédiatement la date de première application (la « période qui précède immédiatement ») aux paragraphes 18C à 18G, l'entité peut également présenter des informations comparatives ajustées pour toute autre période antérieure présentée, mais elle n'est pas tenue de le faire. Si l'entité présente des informations comparatives ajustées pour une période antérieure, les références à la « période qui précède immédiatement » aux paragraphes 18C à 18G doivent s'interpréter comme des références à

la « première période pour laquelle sont présentées des informations comparatives ajustées ». Si l’entité présente des informations comparatives non ajustées pour une période antérieure, elle doit identifier clairement les informations qui n’ont pas été ajustées, faire mention du fait qu’elles ont été établies selon des règles comptables différentes, et expliquer ces règles.

Références à IFRS 9

- 19 Si l’entité applique la présente norme mais n’applique pas encore IFRS 9, toute référence à IFRS 9 doit s’interpréter comme une référence à IAS 39 *Instruments financiers : Comptabilisation et évaluation*.

Retrait d'IAS 27 (2008)

- 20 La présente norme est publiée simultanément avec IFRS 10. Ensemble, les deux normes annulent et remplacent IAS 27 *États financiers consolidés et individuels* (modifiée en 2008).