

Interprétation IFRIC 17

Distributions d'actifs hors trésorerie aux propriétaires*

Références

- IFRS 3 *Regroupement d'entreprises* (révisée en 2008)
- IFRS 5 *Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées*
- IFRS 7 *Instruments financiers : Informations à fournir*
- IFRS 10 *États financiers consolidés*
- IFRS 13 *Évaluation de la juste valeur*
- IAS 1 *Présentation des états financiers* (révisée en 2007)
- IAS 10 *Événements postérieurs à la date de clôture*

Contexte

- 1 Il arrive qu'une entité distribue à ses propriétaires¹ agissant en cette qualité, à titre de dividende, des actifs autres que de la trésorerie (actifs hors trésorerie). Dans ce cas, l'entité peut également laisser le choix à ses propriétaires soit de recevoir des actifs hors trésorerie, soit de recevoir l'équivalent en trésorerie. L'IFRIC a reçu des demandes d'éclaircissements sur la manière dont une entité doit comptabiliser de telles distributions.
- 2 Les IFRS ne donnent pas d'indications sur la manière dont une entité doit évaluer les distributions à ses propriétaires (généralement appelées dividendes). IAS 1 impose aux entités de détailler les dividendes comptabilisés comme des distributions aux propriétaires soit dans l'état des variations des capitaux propres, soit dans les notes.

Champ d'application

- 3 La présente interprétation s'applique aux types suivants de distributions d'actifs sans contrepartie, réalisées par une entité au profit de ses propriétaires agissant en cette qualité :
 - (a) distributions d'actifs hors trésorerie (par exemple des immobilisations corporelles, des entreprises comme défini dans IFRS 3, des participations dans une autre entité ou des groupes destinés à être cédés comme défini dans IFRS 5) ; et
 - (b) des distributions qui laissent le choix aux propriétaires, soit de recevoir des actifs hors trésorerie, soit de recevoir l'équivalent en trésorerie.
- 4 La présente interprétation s'applique exclusivement aux distributions pour lesquelles tous les propriétaires d'une même classe d'instruments de capitaux propres sont traités de manière égale.
- 5 La présente interprétation ne s'applique pas dans le cas de distribution d'un actif hors trésorerie contrôlé *in fine* par la ou les mêmes parties avant et après distribution. Cette exclusion s'applique aux états financiers individuels et consolidés de l'entité qui effectue la distribution.
- 6 Conformément au paragraphe 5, la présente interprétation ne s'applique pas lorsque l'actif hors trésorerie est soumis *in fine* au contrôle des mêmes parties avant et après la distribution. Le paragraphe B2 d'IFRS 3 prévoit que : « Un groupe de personnes sera considéré comme contrôlant une entité lorsque, à la suite d'accords contractuels, ces personnes ont collectivement le pouvoir de diriger ses politiques financières et opérationnelles pour retirer des avantages de ses activités. » En conséquence, pour qu'une distribution n'entre pas dans le champ d'application de la présente interprétation au motif que les mêmes parties contrôlent l'actif à la fois avant et après la distribution, il faut que le groupe d'actionnaires individuels recevant la distribution dispose, en raison d'accords contractuels, d'un tel pouvoir collectif ultime sur l'entité qui procède à la distribution.

* Interprétation auparavant intitulée *Distributions d'actifs non monétaires aux propriétaires*. Le titre français d'IFRIC 17 a été modifié lors de la publication de l'édition 2013 du *Bound Volume (Red Book)*, par suite d'une modification apportée à la terminologie employée dans la version française des Normes internationales d'information financière.

¹ Le paragraphe 7 d'IAS 1 définit les propriétaires comme étant les porteurs d'instruments classés en capitaux propres.

- 7 Conformément au paragraphe 5, la présente interprétation ne s'applique pas lorsqu'une entité distribue une partie de ses titres de participation dans une filiale mais qu'elle conserve le contrôle de cette filiale. L'entité qui opère une distribution aboutissant à ce que l'entité comptabilise une participation ne donnant pas le contrôle dans une filiale comptabilise cette distribution conformément à IFRS 10.
- 8 La présente interprétation traite de la comptabilisation d'une distribution sous forme d'actifs hors trésorerie du point de vue de l'entité qui l'effectue. Elle ne traite pas de la comptabilisation d'une telle distribution par les actionnaires qui la reçoivent.

Questions

- 9 Lorsqu'une entité déclare une distribution et qu'elle a l'obligation de distribuer les actifs concernés à ses propriétaires, elle doit comptabiliser un passif au titre du dividende à payer. En conséquence, la présente interprétation traite des questions suivantes :
- (a) Quand l'entité doit-elle comptabiliser le dividende à payer ?
 - (b) Comment l'entité doit-elle évaluer le dividende à payer ?
 - (c) Lorsque l'entité règle le dividende à payer, comment doit-elle comptabiliser l'éventuel écart entre la valeur comptable des actifs distribués et la valeur comptable du dividende à payer ?

Consensus

Quand comptabiliser le dividende à payer

- 10 L'engagement de payer un dividende doit être comptabilisé dès que ce dividende a été dûment autorisé et qu'il n'est plus soumis à la discrétion de l'entité, c.-à-d. dès la date à laquelle :
- (a) la déclaration du dividende, par exemple par la direction ou par le conseil d'administration, est autorisée par l'autorité compétente, à savoir les actionnaires si la législation locale exige leur approbation ; ou
 - (b) le dividende est déclaré, par exemple par la direction ou par le conseil d'administration, si la législation locale n'exige pas d'autre approbation.

Évaluation du dividende à payer

- 11 Une entité doit évaluer l'engagement de distribuer des actifs hors trésorerie à ses propriétaires, au titre de dividendes, à la juste valeur des actifs à distribuer.
- 12 Si une entité donne à ses propriétaires le choix de recevoir soit un actif hors trésorerie, soit l'équivalent en trésorerie, l'entité doit estimer le dividende à payer en prenant en compte à la fois la juste valeur de chaque solution et la probabilité que les propriétaires choisissent l'une ou l'autre solution.
- 13 À la fin de chaque période de présentation de l'information financière et à la date de règlement, l'entité doit examiner et ajuster la valeur comptable du dividende à payer et comptabiliser en capitaux propres, au titre d'ajustements du montant de la distribution, tout changement de la valeur comptable du dividende à payer.

Comptabilisation de l'éventuel écart entre la valeur comptable des actifs distribués et la valeur comptable du dividende à payer au moment où une entité règle le dividende à payer

- 14 Lorsqu'une entité règle le dividende à payer, elle doit comptabiliser en résultat net l'éventuel écart entre la valeur comptable des actifs distribués et la valeur comptable du dividende à payer.

Présentation et informations à fournir

- 15 Une entité doit présenter l'écart décrit au paragraphe 14 comme un poste distinct en résultat net.
- 16 Une entité doit fournir les informations suivantes, le cas échéant :
- (a) la valeur comptable du dividende à payer à l'ouverture et à la clôture de la période ; et

- (b) l'augmentation ou la diminution de la valeur comptable comptabilisée pour la période, conformément au paragraphe 13, à la suite du changement de juste valeur des actifs à distribuer.
- 17 Si, après la fin de la période de présentation de l'information financière mais avant que la publication des états financiers soit autorisée, une entité déclare un dividende consistant à distribuer un actif hors trésorerie, elle doit préciser :
- (a) la nature de l'actif à distribuer ;
- (b) la valeur comptable de l'actif à distribuer à la fin de la période de présentation de l'information financière ; et
- (c) la juste valeur de l'actif à distribuer à la fin de la période de présentation de l'information financière, si elle est différente de sa valeur comptable, ainsi que les informations sur la ou les méthodes utilisées pour évaluer cette juste valeur, requises par les paragraphes 93(b), (d), (g) et (i) et 99 d'IFRS 13.

Date d'entrée en vigueur

- 18 L'entité doit appliquer la présente interprétation à titre prospectif pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 2009. Son application rétrospective n'est pas autorisée. Une application anticipée est autorisée. Si l'entité applique la présente interprétation à une période ouverte avant le 1^{er} juillet 2009, elle doit l'indiquer et appliquer également IFRS 3 (révisée en 2008), IAS 27 (modifiée en mai 2008) et IFRS 5 (modifiée par la présente interprétation).
- 19 La publication d'IFRS 10, en mai 2011, a donné lieu à la modification du paragraphe 7. L'entité qui applique IFRS 10 doit appliquer cette modification.
- 20 La publication d'IFRS 13, en mai 2011, a donné lieu à la modification du paragraphe 17. L'entité qui applique IFRS 13 doit appliquer cette modification.