



Christian Feller

expert-comptable diplômé,
IAS / IFRS Accountant
Certified by Controller
Akademie & Ernst & Young

Normes comptables internationales

International Accounting Standards / International Financial Reporting Standards

IAS 10 Events After the Balance Sheet Date

Événements postérieurs à la date de clôture

Les événements postérieurs à la date de clôture sont des événements qui surviennent entre la date de clôture du bilan et la date d'approbation des comptes annuels. En vertu des dispositions du code des obligations (art. 716a CO), le conseil d'administration de la société anonyme a l'attribution intransmissible de garantir la gestion financière de cette société. En conséquence, il lui appartient d'approuver formellement la présentation des comptes annuels, lesquels doivent être signés et datés. A propos des événements postérieurs à la date de clôture, il convient de distinguer deux situations: s'agit-il d'événements qui imposent une rectification des comptes, ou suffit-il d'en faire mention dans l'annexe. Sur le principe, on peut dire qu'il faut prendre en considération les événements qui fournissent des indications substantielles sur des faits avérés à la date même de clôture des comptes (un montant à ajuster) et qu'il suffit de faire état des autres dans l'annexe.

Exemples d'événements à prendre en considération après la date de clôture:

- la découverte de fraudes ou d'erreurs après la date de clôture;
- la détermination, après la date de clôture, de versements à effectuer au titre d'intéressement au résultat ou de primes;
- une décision de justice confirmant l'existence d'un engagement à la date de clôture.

Exemples d'événements à ne pas prendre nécessairement en considération après la date de clôture:

- ajustement de la valeur de marché induit par un changement de situation sur le marché;
- décision portant sur la distribution de dividendes.

IAS 11 Construction Contracts

Contrats de construction (à long terme)

Ce sont surtout les comptables d'entreprises de services qui sont familiarisés avec le problème de la délimitation de contrats à long terme. Selon la définition donnée par les normes IFRS,

on entend par contrat à long terme la construction d'un actif spécifique ou la fourniture d'une prestation de service spécifique en faveur d'un tiers, et à laquelle l'entreprise attache de l'importance. La condition essentielle étant que le contrat en question s'étende sur une période prolongée (au-delà de la date de clôture du bilan).

En principe, les normes IFRS prévoient la comptabilisation des produits et des charges en fonction du degré d'avancement (*percentage of completion*) de la construction à la date de clôture, dès lors que les conditions stipulées dans la norme sont remplies. Une comptabilisation au bilan selon cette méthode doit obéir aux conditions cumulatives suivantes:

- existence d'une base contractuelle et d'une organisation appropriée du déroulement du contrat;
- forte probabilité que les prestations contractuelles soient fournies par les deux parties;
- évaluation fiable de tous les produits et charges liés au contrat ainsi que du degré d'avancement;

Si ces critères ne sont pas remplis, la comptabilisation au bilan selon la méthode *percentage-of-completion* n'est pas autorisée. D'où l'interdiction de comptabiliser dans les comptes annuels des parts de bénéficiaires avant que la prestation ait été fournie. Pour qu'une comptabilisation puisse se faire selon la méthode *percentage-of-completion*, il faut impérativement déterminer le degré d'avancement en procédant comme suit:

- On divise les charges cumulées liées au contrat par les charges totales à attendre jusqu'à l'achèvement (méthode *cost-to-cost*).
- On détermine le rapport entre les heures contractuelles cumulées et les charges totales de personnel à attendre (méthode *efforts-expended*).
- On divise les unités livrées par la quantité totale à livrer (méthode *units-of-delivery*).

Si il apparaît que le contrat à long terme se soldera par des pertes, celles-ci devront faire l'objet d'un provisionnement intégral, indépendamment du degré d'avancement du contrat.

IAS 34 Interim Financial Reporting

Information financière intermédiaire

Cette norme explique quelles sont les informations requises pour la présentation d'un rapport financier intermédiaire conforme aux IFRS, de sorte que cette conformité soit garantie également pour une information financière intermédiaire. Si les éléments d'un rapport intermédiaire ne sont pas différents de ceux d'un rapport annuel ordinaire, il est cependant permis de présenter un résumé du bilan, du compte de résultat, du compte des flux de trésorerie et de l'état des variations des capitaux propres. Enfin, par rapport au rapport annuel, les indications à mentionner à l'annexe sont réduites à une sélection de dix notes explicatives.

Le code des obligations prévoit explicitement un bilan intermédiaire en cas de liquidation d'une société en nom collectif, de surendettement et de liquidation d'une société anonyme, de surendettement d'une société coopérative. Contrairement à ces exigences formulées par des lois spéciales et par le code des obligations, la pratique du rapport financier intermédiaire est facultative selon les normes IFRS. En fait, ce ne sont pas les IFRS en soi qui imposent une information intermédiaire mais les réglementations boursières. C'est pourquoi le champ d'application de la norme IAS 34 est restreint à toutes les entreprises qui sont tenues de présenter un rapport intermédiaire IFRS aux termes d'autres obligations. Dans sa

nouvelle réglementation, la SWX Swiss Exchange (Bourse suisse) a entrepris de mettre les *blue chips* en adéquation avec les directives européennes. Depuis l'exercice 2005, le délai de remise d'un rapport financier intermédiaire pour ces sociétés est de 90 jours. Pour un rapport intermédiaire au 30 septembre, les périodes en question peuvent présenter le tableau que voici:

	Période de reporting	Période précédente
Bilan	30.9.2006	31.12.2005
CR	1.1.-30.9.2006	1.1.-30.9.2005
EVCP	1.1.-30.9.2006	1.1.-30.9.2005
CFT	1.1.-30.9.2006	1.1.-30.9.2005
Annexe	1.1.-30.9.2006	

Les informations qui doivent figurer à l'annexe sont celles-ci:

- une déclaration sur la coïncidence avec les méthodes de présentation et d'évaluation des comptes annuels;
- des commentaires expliquant le caractère saisonnier ou cyclique des activités de la période intermédiaire;
- la nature et le montant des éléments inhabituels du fait de leur nature, de leur importance ou de leur incidence;
- les changements d'estimations de montants présentés lors d'exercices antérieurs;
- les émissions, rachats et remboursements de titres d'emprunt et de capitaux propres;
- les dividendes payés;
- les produits sectoriels et le résultat par secteur d'activité ou secteur géographique;
- les événements significatifs postérieurs à la fin de la période intermédiaire;
- les changements ayant affecté la structure de l'entreprise;
- les changements ayant affecté les passifs éventuels et les actifs éventuels.

Le rapport intermédiaire constitue non seulement une information chiffrée à l'intention de ses destinataires mais aussi une explication qualitative de la marche des affaires. Pour ce qui est des informations financières qu'il contient, il obéit aux mêmes principes que les comptes annuels établis selon les normes IFRS.

Les normes IFRS, une chance dans la perspective de Bâle II

Dans la perspective de l'entrée en vigueur de l'accord sur les fonds propres – dit Bâle II – du Comité de Bâle pour le contrôle bancaire, les directives IFRS pourraient être pour toutes les

entreprises un excellent moyen de satisfaire aux exigences d'homogénéité et de lisibilité des comptes annuels qu'attend le lecteur d'un bilan. Un instrument approprié pour les PME axées sur le marché national pourrait consister en les Swiss GAAP RPC. La transparence accrue qu'impose la norme à appliquer pour la présentation des comptes aura sans doute, parallèlement aux informations destinées aux actionnaires et aux membres de l'exécutif de la société, une incidence positive sur les conditions accordées par les banques. Il appartient aux entreprises d'analyser très exactement et de saisir de manière ciblée les chances qu'offre Bâle II. Leurs directions respectives devront alors décider de la norme à appliquer pour l'établissement et la présentation de leurs comptes. Afin que les entreprises qui empruntent puissent elles aussi profiter de ces opportunités, il importe entre autres qu'elles étoffent l'étendue et le contenu des informations à livrer sur les plans quantitatif (bilan, compte de résultat) et qualitatif (position sur le marché, management). Il leur est possible d'assurer leur financement par un travail ciblé sur leur rating et d'influencer une partie des critères de notation des banques en prenant des initiatives. Cela vaut tout spécialement pour les caractéristiques qualitatives car une entreprise est à même d'y répondre rapidement. Le fait de se concentrer activement sur ses atouts et ses faiblesses contribue accessoirement à affermir les certitudes de l'entreprise, ce qui peut être jugé de l'extérieur comme une action gratifiante supplémentaire. C'est le programme de prestations spécifique à l'entreprise qui détermine le volume de capitaux dont elle a besoin. Ses actifs (immobilisations, actif circulant) doivent pouvoir être couverts par une dotation en capital en conséquence (fonds propres, prêts, affacturage). Cet effort de transparence et les actions qu'elle entreprendra dans son département financier pour transposer cette transparence dans la présentation de ses comptes permettront à l'entreprise d'identifier en temps utile des difficultés de trésorerie et de trouver auprès des organismes prêteurs les fonds qui lui font défaut. Là encore, l'effet accessoire que constituent de meilleures conditions bancaires se révélera fructueux. Bref, il est vraiment gratifiant pour une entreprise de se préoccuper de sa notation financière. ■