

RÈGLEMENT (CE) N° 1164/2009 DE LA COMMISSION

du 27 novembre 2009

modifiant le règlement (CE) n° 1126/2008 portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil, pour ce qui concerne l'interprétation IFRIC 18 de l'International Financial Reporting Interpretations Committee

(Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE)

LA COMMISSION DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES,

vu le traité instituant la Communauté européenne,

vu le règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales ⁽¹⁾, et notamment son article 3, paragraphe 1,

considérant ce qui suit:

- (1) Certaines normes comptables internationales et interprétations, telles qu'existant au 15 octobre 2008, ont été adoptées par le règlement (CE) n° 1126/2008 ⁽²⁾ de la Commission.
- (2) Le 29 janvier 2009, l'International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) a publié l'interprétation IFRIC 18 *Transferts d'actifs provenant de clients*, ci-après «l'interprétation IFRIC 18». L'interprétation IFRIC 18 fournit des clarifications et des orientations sur la comptabilisation de transferts d'éléments d'immobilisations corporelles par des clients et de flux de trésorerie destinés à acquérir ou à construire des éléments d'immobilisations incorporelles.
- (3) La consultation du groupe d'experts technique (TEG) du Groupe consultatif pour l'information financière en Europe (EFRAG) a confirmé que l'interprétation IFRIC 18 satisfait aux conditions techniques d'adoption énoncées à l'article 3, paragraphe 2, du règlement (CE) n° 1606/2002. Conformément à la décision 2006/505/CE de la Commission du 14 juillet 2006 instituant un comité d'examen des avis sur les normes comptables destiné à conseiller la Commission sur l'objectivité et la neutralité des avis du Groupe consultatif pour l'information financière en Europe (EFRAG) ⁽³⁾, le comité d'examen des avis sur les normes comptables a examiné l'avis de l'EFRAG quant à l'adoption de l'inter-

prétation et en a confirmé le caractère équilibré et objectif à la Commission.

- (4) L'adoption de l'interprétation IFRIC 18 implique, par voie de conséquence, de modifier la norme internationale d'information financière IFRS 1 afin de faciliter la première adoption des normes IFRS.
- (5) Il convient dès lors de modifier le règlement (CE) n° 1126/2008 en conséquence.
- (6) Les mesures prévues dans le présent règlement sont conformes à l'avis du comité de réglementation comptable,

A ARRÊTÉ LE PRÉSENT RÈGLEMENT:

Article premier

L'annexe du règlement (CE) n° 1126/2008 est modifiée comme suit:

- (1) L'interprétation IFRIC 18 *Transfert d'actifs provenant de clients* de l'International Financial Reporting Interpretations Committee est insérée telle qu'elle figure à l'annexe du présent règlement.
- (2) La norme internationale d'information financière IFRS 1 est modifiée conformément à l'annexe du présent règlement.

Article 2

Les entreprises appliquent l'interprétation IFRIC 18 et les modifications de la norme IFRS 1, telles qu'elles figurent à l'annexe du présent règlement, au plus tard à la date d'ouverture de leur premier exercice commençant après le 31 octobre 2009.

*Article 3*Le présent règlement entre en vigueur le troisième jour suivant celui de sa publication au *Journal officiel de l'Union européenne*.

Le présent règlement est obligatoire dans tous ses éléments et directement applicable dans tout État membre.

Fait à Bruxelles, le 27 novembre 2009.

Par la Commission

Charlie McCREEVY

Membre de la Commission

⁽¹⁾ JO L 243 du 11.9.2002, p. 1.⁽²⁾ JO L 320 du 29.11.2008, p. 1.⁽³⁾ JO L 199 du 21.7.2006, p. 33.

ANNEXE

NORMES COMPTABLES INTERNATIONALES

IFRIC 18	Interprétation IFRIC 18 <i>Transfert d'actifs provenant de clients</i>
----------	--

INTERPRÉTATION IFRIC 18
Transferts d'actifs provenant de clients

RÉFÉRENCES

- *Cadre de préparation et de présentation des états financiers*
- IFRS 1 *Première adoption des normes internationales d'information financière* (révisée en 2008)
- IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*
- IAS 16 *Immobilisations corporelles*
- IAS 18 *Produits des activités ordinaires*
- IAS 20 *Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique*
- IFRIC 12 *Accords de concession de services*

CONTEXTE

- 1 Dans le secteur des services publics, une entité peut être amenée à recevoir de ses clients des éléments d'immobilisations corporelles qu'elle doit utiliser pour raccorder ces clients à un réseau et pour leur fournir un accès continu à une source d'approvisionnement de matières premières telles que l'électricité, le gaz ou l'eau. À l'inverse, une entité peut recevoir de ses clients de la trésorerie destinée à acquérir ou à construire de tels éléments d'immobilisations corporelles. Généralement, les clients sont tenus de payer des suppléments pour l'achat de biens ou de services selon leur utilisation.
- 2 Des transferts d'actifs provenant de clients peuvent également se produire dans des secteurs autres que les services publics. Par exemple, une entité qui externalise ses fonctions de technologie de l'information peut transférer ses éléments existants d'immobilisations corporelles au prestataire de services externe.
- 3 Dans certains cas, le cédant de l'actif peut ne pas être l'entité qui, in fine, disposera de l'accès continu à l'offre de biens ou de services et qui sera la destinataire de ces biens ou de ces services. Toutefois, par commodité, la présente Interprétation fait référence à l'entité transférant l'actif comme étant le client.

CHAMP D'APPLICATION

- 4 La présente Interprétation s'applique à la comptabilisation de transferts d'éléments d'immobilisations corporelles par des entités qui reçoivent de tels transferts de leurs clients.
- 5 Les contrats qui entrent dans le champ d'application de cette Interprétation sont les contrats dans lesquels une entité reçoit d'un client un élément d'immobilisations corporelles que l'entité doit ensuite utiliser pour raccorder le client à un réseau ou pour fournir au client un accès continu à une offre de biens ou de services, ou encore les deux.
- 6 Cette Interprétation s'applique également aux contrats en vertu desquels une entité reçoit d'un client de la trésorerie lorsque ce montant de trésorerie doit être exclusivement utilisé pour construire ou acquérir un élément d'immobilisations corporelles et que l'entité doit ensuite utiliser celui-ci soit pour raccorder le client à un réseau ou pour fournir au client un accès continu à une offre de biens ou de service, ou les deux.
- 7 La présente Interprétation ne s'applique pas aux contrats dans lesquels le transfert est soit une subvention publique telle que défini dans IAS 20, soit une infrastructure utilisée dans le cadre d'un accord de concession de services entrant dans le champ d'application de IFRIC 12.

QUESTIONS

- 8 La présente Interprétation traite des questions suivantes :
 - (a) Est-il satisfait à la définition d'un actif ?
 - (b) Si la définition d'un actif est respectée, comment l'élément d'immobilisations corporelles transféré doit-il être évalué lors de sa première comptabilisation ?

- (c) Si l'élément d'immobilisations corporelles est évalué à la juste valeur lors de sa comptabilisation initiale, comment le crédit qui en résulte doit-il être comptabilisé ?
- (d) Comment l'entité doit-elle comptabiliser un transfert de trésorerie provenant de son client ?

CONSENSUS

Est-il satisfait à la définition d'un actif ?

- 9 Lorsqu'une entité reçoit d'un client un transfert d'un élément d'immobilisations corporelles, elle doit évaluer si l'élément transféré satisfait à la définition d'un actif énoncée dans le *Cadre*. En vertu du paragraphe 49(a) du *Cadre*, un actif est une ressource contrôlée par l'entité du fait d'événements passés et dont l'entité attend des avantages économiques futurs. Dans la plupart des circonstances, l'entité obtient le droit de propriété de l'élément d'immobilisations corporelles transféré. Cependant, pour décider de l'existence d'un actif, la question du droit de propriété n'est pas essentielle. Aussi, si le client continue de contrôler l'élément transféré, il ne sera pas satisfait à la définition d'un actif malgré le transfert de propriété.
- 10 Une entité qui contrôle un actif peut généralement en disposer à sa guise. Par exemple, l'entité peut échanger cet actif contre d'autres actifs, l'utiliser pour produire des biens ou des services, faire payer le prix de son utilisation à des tiers, l'utiliser pour régler des passifs, le détenir ou le distribuer aux propriétaires. Pour apprécier la question du contrôle de l'élément transféré, l'entité qui reçoit d'un client un transfert d'un élément d'immobilisations corporelles doit considérer tous les faits et circonstances pertinents. Par exemple, même si l'entité doit utiliser l'élément d'immobilisations corporelles transféré pour fournir un ou plusieurs services au client, il peut avoir la capacité de décider des conditions d'exploitation et d'entretien de l'élément d'immobilisations corporelles transféré et de la date de son remplacement. Dans ce cas, l'entité doit normalement conclure qu'elle contrôle l'élément d'immobilisations corporelles transféré.

Comment l'élément d'immobilisations corporelles transféré doit-il être évalué lors de sa première comptabilisation ?

- 11 Si l'entité conclut qu'il est satisfait à la définition d'un actif, elle doit comptabiliser l'actif transféré en tant qu'élément d'immobilisations corporelles conformément au paragraphe 7 de IAS 16 et évaluer son coût de comptabilisation initiale à la juste valeur conformément au paragraphe 24 de cette Norme.

Comment le crédit doit-il être comptabilisé ?

- 12 La discussion ci-dessous suppose que l'entité qui reçoit un élément d'immobilisations corporelles a conclu que l'élément transféré doit être comptabilisé et évalué conformément aux paragraphes 9 à 11.
- 13 En vertu du paragraphe 12 de IAS 18, « lorsque des biens sont vendus ou des services sont rendus en échange de biens ou services dissemblables, l'échange est considéré comme une transaction générant des produits des activités ordinaires ». Selon les termes des contrats entrant dans le champ d'application de la présente Interprétation, un transfert d'un élément d'immobilisations corporelles constituerait un échange de biens ou de services dissemblables. En conséquence, l'entité doit comptabiliser un produit selon IAS 18.

Identifier les services identifiables séparément

- 14 Une entité peut convenir de fournir une ou plusieurs prestations de services en échange de l'élément d'immobilisations corporelles transféré, comme par exemple raccorder le client à un réseau, lui fournir un accès continu à une offre de biens ou de services, ou les deux. Conformément au paragraphe 13 de IAS 18, l'entité doit identifier les services identifiables séparément qui sont inclus dans le contrat.
- 15 Les caractéristiques qui indiquent que raccorder le client à un réseau est un service identifiable séparément sont notamment les suivantes :
- (a) un raccordement à un service est effectué pour le client et constitue pour ce client une valeur en lui-même;
- (b) la juste valeur du service de raccordement peut être évaluée de façon fiable.
- 16 Une caractéristique qui indique que fournir au client un accès continu à une offre de biens ou de services est un service identifiable séparément est notamment qu'à l'avenir, le client qui effectue le transfert reçoit l'accès continu, les biens ou les services, ou les deux, à un prix inférieur au prix qui serait facturé sans le transfert de l'élément d'immobilisations corporelles.
- 17 À l'inverse, est bien une caractéristique qui indique que l'obligation de fournir au client un accès continu à une offre de biens ou de services résulte des termes de la licence d'exploitation de l'entité ou de toute autre réglementation plutôt que du contrat relatif au transfert d'un élément d'immobilisations corporelles le fait que les clients qui effectuent le transfert paient le même prix que ceux qui ne le font pas pour un accès continu, ou pour des biens ou des services, ou pour les deux.

Comptabilisation des produits

- 18 Si un seul service est identifié, l'entité doit comptabiliser les produits lorsque le service est exécuté conformément au paragraphe 20 de IAS 18.
- 19 Si plusieurs services identifiables séparément sont identifiés, le paragraphe 13 de IAS 18 impose que la juste valeur de la contrepartie totale reçue ou à recevoir pour le contrat soit allouée à chaque service et que les critères de comptabilisation de IAS 18 soient alors appliqués à chaque service.
- 20 Si un service continu est identifié comme faisant partie du contrat, la période au cours de laquelle le produit doit être comptabilisé pour ce service est généralement déterminée par les termes du contrat conclu avec le client. Si le contrat ne précise pas de période, le produit sera comptabilisé sur une période qui ne sera pas supérieure à la durée d'utilité de l'actif transféré utilisé pour fournir le service continu.

Comment l'entité doit-elle comptabiliser un transfert de trésorerie provenant de son client ?

- 21 Lorsqu'une entité reçoit d'un client un transfert de trésorerie, elle doit apprécier si le contrat entre dans le champ d'application de la présente Interprétation conformément au paragraphe 6. Si c'est le cas, l'entité doit apprécier si l'élément d'immobilisations corporelles construit ou acquis répond à la définition d'un actif conformément aux paragraphes 9 et 10. S'il satisfait à la définition d'un actif, l'entité doit comptabiliser l'élément d'immobilisations corporelles à son coût conformément à IAS 16 et comptabiliser le produit conformément aux paragraphes 13 à 20 au montant de trésorerie reçu du client.

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES

- 22 Une entité doit appliquer la présente Interprétation à titre prospectif pour les transferts d'actifs provenant de clients reçus à compter du 1^{er} juillet 2009. Une application anticipée est autorisée à condition que les évaluations et autres informations nécessaires pour appliquer la présente Interprétation aux transferts passés aient été obtenues au moment où ces transferts se sont produits. Une entité doit mentionner la date à partir de laquelle la présente Interprétation a été appliquée.
-

*Annexe***Amendement de IFRS 1*****Première adoption des normes internationales d'information financière (révisée en 2008)***

A1 Dans l'Annexe D, le paragraphe D1 est modifié comme suit:

«D1 Une entité peut décider d'utiliser une ou plusieurs des exemptions suivantes:

- (a) les transactions de paiements fondés sur des actions (paragraphe D2 et D3);
- (m) des actifs financiers ou des immobilisations incorporelles comptabilisées conformément à IFRIC 12 *Accords de concession de services* (paragraphe D22);
- (n) les coûts d'emprunt (paragraphe D23); et
- (o) les transferts d'actifs provenant de clients (paragraphe D24)»

A2 Après le paragraphe D23, un nouveau titre et un paragraphe D24 sont insérés.

«*Transferts d'actifs provenant de clients*

D24 D24 Un premier adoptant peut appliquer les dispositions transitoires visées aux paragraphes 22 d'IFRIC 18 *Transferts d'actifs provenant de clients*. Dans ce paragraphe, les références à la date d'entrée en vigueur seront interprétées comme désignant le 1^{er} juillet 2009 ou la date de transition aux IFRS, si celle-ci est postérieure. En outre, un premier adoptant peut désigner toute date antérieure à la date de transition aux IFRS et appliquer IFRIC 18 à tous les transferts d'actifs provenant de clients reçus à compter de cette date.»
