

Arrêté des comptes semestriels en IFRS : *bis repetita* ?

par Loriane Rapinat et Véronique Collard

Temps de lecture estimé : 6 minutes

Alors que les EIP vont bientôt publier leurs comptes au 30 juin, voici quelques points d'attention pour les préparateurs des états financiers.

Tenir compte de l'environnement économique et géopolitique

Impact du conflit russo-ukrainien

Comme pour les comptes semestriels de l'an dernier, les recommandations de l'ESMA, reprises par l'AMF restent toujours d'actualité, en ce qui concerne les impacts du conflit russo-ukrainien¹.

Pour rappel, les émetteurs sont invités à fournir des informations sur les impacts actuels et attendus du conflit sur leur situation financière, leur performance et leurs flux de trésorerie. Par ailleurs, **les principaux risques et incertitudes identifiés liés à ce conflit doivent être indiqués**. Dans le cas où l'émetteur estime qu'il n'est pas impacté, il doit le mentionner.

Pour les émetteurs directement ou indirectement impactés, des informations plus précises sont attendues, notamment pour les tests de dépréciation portant sur des actifs (avec analyse de sensibilité).

Impact du contexte macro-économique

Le contexte actuel se caractérise par une hausse des taux d'intérêt, une inflation importante par rapport aux années antérieures à 2022, un renchérissement des matières premières et potentiellement un accès au crédit plus difficile. **D'où l'importance d'une information circonstanciée sur les risques financiers (de liquidité, de taux, de crédit...) associés à ce contexte.** Les entités peuvent encore se référer aux recommandations de l'AMF émises lors de la clôture 2022 qui restent, à notre sens, toujours d'actualité.

Tenir compte des amendements aux IFRS applicables au 30 juin 2023

Certains amendements de normes sont d'application obligatoire à compter du 1^{er} janvier 2023, et donc applicables pour cet arrêté au 30 juin.

Nous avons relevé que l'amendement à IAS 1 concernant l'information sur les méthodes comptables doit être pris en compte (*practice Statement 2 « disclosure of accounting policies », février 2021*), en indiquant les **informations significatives sur ses méthodes comptables** qui correspondent à celles dont on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'elles influencent les décisions des principaux utilisateurs des états financiers à usage général. Autrement dit, il ne s'agit plus d'énumérer une liste de méthodes comptables utilisées : les informations sur les méthodes comptables se rapportant à des transactions, à d'autres événements ou à des conditions **qui sont non significatifs sont, de ce fait, non significatives, et il n'est pas nécessaire de les fournir.**

Quant à l'amendement à IAS 8 (*« Definition of Accounting Estimates (Amendments to IAS 8) », février 2021*) donnant une définition des estimations (montants des états financiers qui comportent une incertitude d'évaluation), il devrait permettre aux émetteurs de les différencier des méthodes comptables et par conséquent de comptabiliser correctement les changements d'estimation.

Concernant l'amendement à IAS 12 (*« Deferred Tax related to Assets and Liabilities arising from a Single Transaction », mai 2021*) visant particulièrement la problématique de comptabilisation d'impôts différés lorsqu'une entité comptabilise à la fois un actif et un passif telle que les droits d'utilisation et passifs de location ou les obligations relatives au démantèlement pour les contrats de location activés. Dans ce contexte, il a été précisé que l'exemption relative à la comptabilisation initiale d'impôts différés (§§15 et 24 d'IAS 12), ne s'applique pas aux transactions qui, lors de la comptabilisation initiale, sont à l'origine de différences temporaires à la fois imposables et déductibles. Par conséquent, les règles communes d'IAS 12 de comptabilisation d'impôts différés actif/passif s'imposent aux contrats de location retraités selon IFRS 16, aux passifs liés au démantèlement, à la remise en état, ainsi qu'aux montants correspondants comptabilisés dans le coût de l'actif en cause.

Les impacts liés aux actifs/passifs de location et aux passifs de démantèlement lors de la première application dépendront de la position qui avait été retenue précédemment par l'émetteur :

- les émetteurs qui historiquement appliquaient l'exemption initiale de comptabilisation (pas d'impôts différés) devront comptabiliser des IDA/IDP à l'ouverture de la première période présentée avec effet cumulatif dans les capitaux propres ;
- les émetteurs qui utilisaient l'exemption sur une base nette devraient en principe voir leurs impacts limités à la présentation en annexe.

En revanche, les amendements à IAS 12 « *International Tax Reform — Pillar Two Model Rules* », publiés le 23 mai 2023, visant à introduire une exception temporaire à l'obligation de comptabiliser les impôts différés résultant de la mise en œuvre des règles du Pilier 2 de l'OCDE (accompagnée d'informations spécifiques)², ne seront pas applicables dans la mesure où l'Union européenne ne les a pas encore adoptés (absence de procédure *fast track*). Dans l'attente de cette adoption, les émetteurs pourraient appliquer les dispositions d'IAS 8 pour exercer leur jugement et définir une méthode comptable qui garantisse la pertinence et la fiabilité des informations données au 30 juin, en retenant une position cohérente avec les dispositions de l'amendement qui seront applicables au 31 décembre 2023. Une information devrait par ailleurs être donnée en annexe sur l'avancement des travaux engagés ainsi que sur une première estimation des impacts quantitatifs si elle existe. Pour les émetteurs non concernés, il peut être pertinent d'indiquer l'absence d'impact attendu.

Une nouvelle donne pour l'évaluation des engagements de retraite

En France, la réforme des retraites étant actée, la question de son impact sur les comptes au 30 juin se pose naturellement : vous trouverez, dans cette lettre d'actualité, des éléments de réponse dans l'article de Loriane Rapinat et de Jérémy Saraga qui traite spécifiquement de ce sujet.

¹ <https://www.amf-france.org/fr>, communiqué du 12 mai 2022, également DOC-2022-06 en vue de l'arrêté des comptes 2022.

² Sur ce point, voir l'article de Loriane Rapinat dans notre lettre d'actualités techniques n° 52.