



DOCTR'in

La lettre d'information mensuelle sur le *reporting* financier et de durabilité

Sommaire

- 02 Edito
- 02 Brèves IFRS
- 05 Brèves Europe
- 07 Brèves France
- 08 La Doctrine au quotidien

Edito

Mi-septembre, la Commission européenne a lancé une consultation sur un projet d'acte délégué visant à réhausser de 25% les seuils de la directive comptable pour déterminer la catégorie de taille des entreprises et des groupes (micros, petits, moyens ou grands), ceci afin de tenir compte de l'inflation ces 10 dernières années. Présentée dans le contexte d'un plan visant à renforcer la compétitivité des entreprises européennes, cette révision des seuils aurait pour conséquence de réduire le champ d'application des exigences en matière de présentation et de publication des états financiers, mais également celles en matière d'informations sur la durabilité introduites par la CSRD (*Corporate Sustainability Reporting Directive*).

Après une pause estivale, l'IASB a repris ses travaux sur le mois de septembre. Cela s'est notamment matérialisé par la publication, pour appel à commentaires, de l'exposé-sondage sur le 11^{ème} cycle d'améliorations annuelles des normes IFRS, et par l'élargissement du projet de l'IASB sur les risques climatiques dans les états financiers pour également tenir compte d'autres incertitudes. L'EFRAG, le conseiller technique de la Commission européenne sur les normes européennes d'information en matière de durabilité (les ESRS), a quant à lui continué à travailler en particulier sur les projets de normes pour les PME. Le 28 novembre prochain, l'EFRAG organisera sa conférence annuelle avec pour thème : « *European corporate reporting: two pillars for success* ».

Brèves IFRS

L'IASB modifie IFRS pour PME en lien avec la réforme fiscale internationale

Le 29 septembre, l'*International Accounting Standards Board* (IASB), a publié des modifications à la norme IFRS pour les PME.

Ces modifications découlent de l'introduction des règles du Pilier Deux de l'OCDE. En l'espèce, il s'agit ici d'aligner les exigences d'IFRS pour PME sur celles des amendements définitifs à IAS 12 « *International Tax Reform—Pillar Two Model Rules* », publiés en mai dernier (cf. [DOCTR'in n°198](#) de mai 2023).

Exposé-sondage sur le 11^{ème} cycle d'améliorations des normes IFRS

Le 12 septembre, l'IASB a publié son exposé-sondage sur le 11^{ème} cycle

d'améliorations annuelles des normes IFRS (*Annual Improvements to IFRS Accounting Standards—Volume 11*, accessible [ici](#)).

Au travers de cet exposé-sondage, l'IASB propose d'apporter des modifications nécessaires mais mineures (clarifications, corrections, oublis ou conflits mineurs) sur cinq normes du référentiel, le détail étant présenté ci-après.

IFRS 1 Première adoption des Normes internationales d'information financière

L'amendement proposé touche à la comptabilité de couverture par un premier adoptant. Il est proposé d'amender les paragraphes B5 et B6 d'IFRS 1 afin d'améliorer leur cohérence avec les exigences relatives à la comptabilité de couverture de la norme IFRS 9 *Instruments financiers*.

IFRS 7 Instruments financiers : *Informations à fournir*

Les propositions d'amendement portent sur le corps de norme et les directives de mise en œuvre qui l'accompagnent.

Il s'agirait d'une part d'amender le paragraphe B38 d'IFRS 7 pour corriger une potentielle confusion découlant d'une référence obsolète à un paragraphe qui a été supprimé lors de la publication d'IFRS 13 *Évaluation de la juste valeur*, et, d'autre part, d'amender les directives de mise en œuvre de la norme pour corriger différentes incohérences, source de confusion.

IFRS 9 Instruments financiers

Deux propositions d'amendements à la norme IFRS 9 sont formulées dans l'exposé-sondage.

La première a trait à la problématique de la décomptabilisation par le locataire de passifs de location. L'IASB propose de modifier le paragraphe 2.1(b) (ii) d'IFRS 9 pour y ajouter un renvoi au paragraphe 3.3.3 de cette même norme. Selon l'IASB, cette modification dissiperait toute confusion potentielle. On peut toutefois s'interroger sur le fait de savoir si cette modification apportera véritablement une réponse à la question de la comptabilisation des concessions de loyers chez le preneur, et à l'articulation entre les dispositions de la norme IFRS 16 en matière de modification de contrat et celles de la norme IFRS 9 relatives à la décomptabilisation des passifs financiers.

La seconde proposition d'amendement à la norme IFRS 9 vise à dissiper une confusion potentielle sur la définition de « prix de transaction ». Cette confusion résulte du fait qu'il est fait référence, dans l'appendice A d'IFRS 9, à la définition de « prix de transaction » de la norme IFRS 15

Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients, alors même que ce terme « prix de transaction » est utilisé dans d'autres paragraphes d'IFRS 9 et peut avoir un sens différent de celui d'IFRS 15.

IFRS 10 États financiers consolidés

La proposition d'amendement touche à la notion d'agent de fait (*de facto agent*). L'objectif recherché par l'IASB est là encore de dissiper une confusion potentielle, découlant d'une incohérence entre deux paragraphes de la norme (B73 et B74 d'IFRS 10).

IAS 7 État des flux de trésorerie

Là encore il s'agit pour l'IASB de dissiper une confusion potentielle découlant de l'utilisation de l'expression « méthode du coût » au paragraphe 37 de la norme IAS 7, ce terme n'étant plus défini dans les normes comptables IFRS.

Les commentaires sur cet exposé-sondage sont attendus par l'IASB au plus tard le 11 décembre 2023.

Discussions sur la méthode de la mise en équivalence

Lors de sa réunion de septembre, l'IASB a poursuivi ses discussions dans le cadre du projet sur la méthode de la mise en équivalence (pour lequel l'IASB envisage de publier un exposé-sondage sur le 2nd semestre 2024). L'IASB a notamment discuté de possibles améliorations en matière d'informations sur les participations dans des entreprises associées, et a provisoirement décidé d'apporter des modifications à la norme IFRS 12 *Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités*.

L'IASB a provisoirement décidé qu'un investisseur divulgue le gain ou la perte résultant de la comptabilisation de sa part

des autres changements dans les actifs nets de l'entreprise associée qui modifient sa participation, tout en conservant une influence notable.

Au cours de cette réunion, l'IASB a également provisoirement décidé qu'un investisseur ayant conclu un arrangement de contrepartie conditionnelle fournisse :

- lors de la comptabilisation initiale de sa participation dans l'entreprise associée :
 - le montant comptabilisé comme faisant partie du coût de l'investissement,
 - une description de l'arrangement et la base servant à déterminer le montant de la contrepartie conditionnelle, et
 - une estimation de l'éventail du montant de la contrepartie conditionnelle (non actualisé) ou, si une fourchette ne peut être estimée, les raisons pour lesquelles elle ne peut l'être.
- pour chaque période subséquente, jusqu'à ce que l'investisseur perçoive ou règle la contrepartie conditionnelle ou qu'elle soit annulée ou expire :
 - toute modification des montants comptabilisés, y compris toute différence résultant du règlement,
 - tout changement dans l'éventail des résultats (non actualisés) et les raisons de ces changements, et
 - les techniques d'évaluation et les principaux paramètres du modèle utilisé pour mesurer cette contrepartie éventuelle.

Enfin, l'IASB a provisoirement décidé qu'un investisseur :

- divulgue ses gains ou pertes sur les transactions avec ses entreprises associées ;

- fournisse des informations permettant de comprendre les variations des participations dans des entreprises associées, et présente un état de rapprochement entre l'ouverture et la clôture ;
- divulgue les gains ou les pertes sur les opérations de ses entreprises associées.

L'IASB réoriente le projet informations sur les risques climatiques dans les états financiers

Lors de sa réunion mensuelle de septembre, l'IASB a examiné la direction à prendre sur le projet d'informations sur les risques climatiques dans les états financiers. La première des deux décisions à l'ordre du jour portait sur l'extension du sujet au-delà des seuls risques climatiques, pour prendre en compte les « effets liés à d'autres incertitudes ». Cette extension du projet a été approuvée.

L'IASB a ensuite débattu à partir d'une analyse de la nature et des origines des préoccupations sur ce sujet, mais aussi à partir de propositions de réponses par des amendements ou de la doctrine. L'IASB a été unanime dans sa décision (provisoire) d'étudier la création d'exemples illustratifs pour accompagner l'application des IFRS sur ce sujet.

Une majorité s'est également dégagée pour étudier la possibilité, dans les normes, d'améliorer l'information en annexe sur les estimations.

En revanche, l'exploration d'autres potentiels amendements des normes, notamment sur la connectivité, les seuils de matérialité, ou certaines dispositions générales d'IAS 1 a été écartée. Le Comité IFRS pourra être sollicité pour consultation dans le traitement de certaines questions.

L'ISSB a annoncé la composition de son *Transition Implementation Group*

L'ISSB (*International Sustainability Standards Board*) a annoncé le 14 septembre 2023 (communiqué disponible [ici](#)) la nomination de 17 experts techniques¹ en matière de développement durable et/ou d'information financière en tant que membres de son *Transition Implementation Group* (TIG).

La création du TIG vise à soutenir la mise en œuvre à l'échelle internationale des deux premières normes de *reporting* de durabilité de l'ISSB, IFRS S1 (*General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information*) et IFRS S2 (*Climate-related Disclosures*), à travers l'ouverture d'un espace d'interaction entre des parties prenantes issues de 15 juridictions différentes.

Il est à noter qu'aucune *guidance* obligatoire ne sera publiée par le TIG, mais que des résumés et des enregistrements de ses réunions seront mis à disposition sur le site internet de la Fondation IFRS.

La TNFD a publié ses recommandations sur la gestion des risques liés à la nature et la publication d'informations associées

Le 18 septembre, la TNFD (*Task Force on Nature-related Financial Disclosures*) a publié [14 recommandations](#) pour permettre aux entreprises et institutions financières (i) d'agir sur leurs dépendances, impacts, risques et opportunités liés à la nature et (ii) de communiquer volontairement les informations associées à cette gestion.

11 recommandations sont « calquées » sur celles de la TCFD (*Task Force on Climate-Related Financial Disclosures*), auxquelles s'ajoutent trois nouvelles qui sont

spécifiques aux enjeux de la nature. Ces 14 recommandations reprennent également la structure en quatre piliers de la TCFD : (i) gouvernance, (ii) stratégie, (iii) gestion des impacts, dépendances, risques et opportunités et (iv) indicateurs et objectifs.

Elles s'inscrivent en cohérence avec (i) les normes IFRS de durabilité de l'ISSB et (ii) les normes européennes d'informations en matière de durabilité (*European Sustainability Reporting Standards* ou ESRS) ainsi qu'avec (iii) l'approche de la matérialité d'impact utilisée par la GRI (*Global Reporting Initiative*). Ce haut niveau d'alignement, tout comme l'apport du travail réalisé par la TNFD dans la compréhension des impacts, risques et opportunités liés à la nature, ont été soulignés respectivement par l'[EFRAG](#) (*European Financial Reporting Advisory Group*) et par l'[ISSB](#). L'ISSB entend également examiner ces travaux dans le cadre du développement de son référentiel, qui a vocation, à terme, à couvrir le thème de la biodiversité, des écosystèmes et des services écosystémiques.

Afin de guider les acteurs du marché dans l'appropriation de ces recommandations, la TNFD a publié une série d'orientations complémentaires, portant en particulier sur la méthodologie LEAP (*Locate, Evaluate, Assess, Prepare*) d'évaluation des risques, les analyses de scénarios ou encore la fixation d'objectifs en lien avec la nature.

Pour plus de détails, se référer au guide publié par [Mazars](#) qui décrypte ces recommandations et identifie leurs incidences pour les entreprises.

¹ Dont 13 préparateurs et quatre prestataires d'assurance de l'information de durabilité.

Brèves Europe

Règlement (UE) 2023/1803 regroupant toutes les normes internationales d'information financière en vigueur dans l'Union européenne

Le 26 septembre, a été publié au Journal officiel de l'Union européenne (JOUE) le règlement (UE) 2023/1803 de la Commission européenne du 13 août 2023.

Ce règlement compile toutes les normes internationales d'information financière en vigueur dans l'Union européenne. Il regroupe l'ensemble des normes et interprétations publiées par l'IASB et adoptées par la Commission européenne jusqu'au 8 septembre 2022.

Disponible dans chacune des langues de l'UE, ce règlement est accessible [ici](#).

Projet de révision des seuils de la directive comptable

Le 13 septembre, la Commission européenne a lancé une consultation sur un projet d'acte délégué visant à modifier les seuils fixés par la directive comptable pour définir les différentes catégories d'entreprises et de groupes (micros, petits, moyens ou grands).

Cette révision est présentée dans le cadre d'un plan visant à renforcer la compétitivité des entreprises européennes ainsi qu'à réduire et rationaliser les exigences de *reporting*.

Comme l'y autorise l'article 3 de la directive comptable, la Commission européenne souhaite ainsi prendre en compte les effets de l'inflation et propose une majoration de 25 % des seuils de chiffre d'affaires et de total bilan, ces derniers n'ayant pas été revus depuis 2013. Les seuils d'effectifs ne seraient quant à eux pas modifiés.

A titre d'exemple, sur la base des seuils ajustés, les grandes entreprises seraient définies comme des entreprises remplissant deux des trois critères suivants :

- total bilan > 25 M€ (au lieu de 20 M€) ;
- CA net > 50 M€ (au lieu de 40 M€) ;
- salariés > 250 (non ajusté).

Cette augmentation des critères de taille aurait pour conséquence de réduire non seulement le champ d'application (i) des exigences en matière de présentation et de publication (et d'audit) des états financiers énoncées dans la directive comptable, mais également (ii) les exigences analogues en matière d'informations sur la durabilité introduites par la *Corporate Sustainability Reporting Directive* (CSRD) pour les grandes entreprises, les PME cotées et les grands groupes.

A la suite de la période de consultation qui est fixée jusqu'au 3 octobre 2023, l'adoption de ces mesures pourrait intervenir sur le dernier trimestre 2023, pour une entrée en application sur les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2024.

L'EFRAG et la GRI confirment l'interopérabilité de leurs normes respectives en matière d'informations de durabilité

Le 4 septembre, l'EFRAG a publié une déclaration établie conjointement avec la GRI reconnaissant l'atteinte d'un haut niveau d'interopérabilité entre les normes européennes d'informations en matière de durabilité (les ESRS) et les normes GRI. Cette déclaration est accessible [ici](#).

Les deux institutions ont en effet coopéré afin d'aligner les ESRS et les normes GRI en ce qui concerne la matérialité d'impact, commune à ces deux référentiels, dans le but (i) d'éviter aux entreprises de devoir établir deux rapports différents pour traiter

de ces mêmes informations et (ii) de limiter la complexité du *reporting* de durabilité.

Les entreprises préparant et publiant une déclaration de durabilité établie conformément aux ESRS seront ainsi considérées comme ayant préparé des informations « en référence aux normes GRI ». Elles auront également la possibilité de communiquer des informations complémentaires à celles requises par les ESRS, en application des normes GRI (ou d'un autre référentiel reconnu, telles que les normes IFRS de durabilité de l'ISSB), sous certaines conditions prévues par ESRS 1.

Enfin, les travaux d'alignement entre les ESRS et les normes GRI se poursuivent avec le développement d'une taxonomie digitale commune et d'un système de balisage multiple (dit « *multi-tagging* »), qui devrait intégrer une cartographie complète de ces deux jeux de normes.

L'ESMA publie son programme de travail pour 2024

Le 28 septembre, la *European Securities and Markets Authority* (ESMA), le régulateur et superviseur des marchés financiers de l'Union européenne, a publié son [programme de travail pour 2024](#).

Parmi les sujets sur lesquels travaillera l'ESMA en priorité l'année prochaine, on peut citer l'élaboration de règles pour la finance durable dans le cadre du nouveau règlement européen sur les obligations vertes. L'ESMA remettra également son rapport final sur l'écoblanchiment et proposera des actions pour lutter contre cette pratique. L'ESMA finalisera aussi les normes techniques pour le point d'accès unique européen (*European Single Access Point* ou ESAP). Pour rappel, l'ESAP permettra de centraliser les informations publiques financières et en matière de durabilité que sont tenues de publier les entreprises.

Brèves France

L'ANC modifie plusieurs règlements en coordination avec le règlement modernisation des états financiers

L'ANC a publié sur son site le règlement n°2023-03 du 7 juillet 2023 modifiant divers règlements de l'ANC en coordination avec le règlement ANC N° 2022-06 du 22 novembre 2022 relatif à la modernisation des états financiers (accessible [ici](#)).

Les règlements sur lesquels des modifications sont apportées sont :

- le règlement n° 2009-10 afférent aux organisations syndicales ;
- le règlement n° 2014-07 relatif aux entreprises du secteur bancaire ;
- le règlement n° 2015-04 relatif aux organismes de logement social ;
- le règlement n° 2018-03 relatif aux partis ou groupements politiques ;
- le règlement n°2018-06 relatif aux personnes morales de droit privé à but non lucratif ;
- le règlement n°2019-03 relatif aux organismes paritaires de la formation professionnelle et de France Compétences ;
- le règlement n° 2021-05 relatif aux comités sociaux et économiques.

Tout comme le règlement modernisation des états financiers, ce règlement s'appliquera aux comptes afférents aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2025 et pourra être appliqué par anticipation à compter de sa date de publication au Journal officiel.

La Doctrine au quotidien

Manifestations

Webinaires Arrêté des comptes 2023

Dans la perspective de l'arrêté des comptes 2023, les experts (Assurance, Banque, Doctrine, *Sustainability*, etc.) de Mazars, ainsi que des intervenants externes prestigieux, se mobilisent pour vous proposer une série de webinaires gratuits auxquels vous avez la possibilité de vous inscrire « à la carte ». Des *replays* seront également disponibles.

Rendez-vous dès le 20 novembre, de 11h à 12h30, avec un premier webinaire consacré aux principaux enjeux pour l'arrêté des comptes en normes IFRS avec Marie Seiller, Directrice de la Direction des Affaires Comptables de l'AMF.

Découvrez le programme complet [ici](#) !

DOCTR'in en anglais

La version anglaise de DOCTR'in, *Beyond the GAAP*, a vocation à couvrir les sujets de portée internationale et vous permet de diffuser l'information à vos équipes, partout dans le monde.

Pour s'abonner, cliquer [ici](#).

Vous recevrez notre lettre d'information dès le mois suivant par e-mail.

Si vous ne souhaitez plus recevoir *Beyond the GAAP*, il vous suffit de cliquer dans l'e-mail reçu sur « se désinscrire ».

Contacts

Edouard Fossat, Associé, Mazars
edouard.fossat@mazars.fr

Carole Masson, Associée, Mazars
carole.masson@mazars.fr

Ont contribué à ce numéro :

Colette Fiard, Clémence Lordez, Cédric Tonnerre,
Isabelle Torio Valentin et Arnaud Verchère

DOCTR'in est une publication éditée par Mazars. L'objectif de cette publication est d'informer ses lecteurs de l'actualité sur le *reporting* financier et de durabilité. DOCTR'in ne peut en aucun cas être assimilé, en totalité ou partiellement, à une opinion délivrée par Mazars. Malgré le soin particulier apporté à la rédaction de cette publication, Mazars décline toute responsabilité relative aux éventuelles erreurs ou omissions que cette publication pourrait contenir.

La rédaction de ce numéro a été achevée le 4 octobre 2023.

© MAZARS – Septembre 2023 – Tous droits réservés

A propos de Mazars

Mazars est un groupe international et intégré spécialisé dans l'audit, la fiscalité et le conseil ainsi que dans les services comptables et juridiques*. Présents dans plus de 95 pays et territoires à travers le monde, nous nous appuyons sur l'expertise de plus de 47 000 professionnels – plus de 30 000 au sein de notre *partnership* intégré et plus de 17 000 via « Mazars North America Alliance » – pour accompagner les clients de toutes tailles à chaque étape de leur développement.

*Dans les pays où les lois en vigueur l'autorisent.

www.mazars.fr