

NORME COMPTABLE INTERNATIONALE IAS 15 (REFORMATÉE EN 1994)

Information reflétant les effets des variations de prix

La présente Norme comptable internationale reformatée remplace la Norme que le Conseil avait approuvée à l'origine en juin 1981. Elle est présentée dans le format révisé qui a été adopté pour les Normes comptables internationales à compter de 1991. Aucune modification substantielle n'a été apportée au texte d'origine approuvé. Certains termes ont été changés afin de s'aligner sur les pratiques actuelles de l'IASC.

SOMMAIRE

	Paragraphe
Déclaration du Conseil d'octobre 1989	
Champ d'application	1-5
Explication	6-7
Rendre compte des variations de prix	8-18
Approche par l'indexation sur le pouvoir d'achat général	11
Approche par les coûts actuels	12-18
Situation actuelle	19-20
Informations minimales à fournir	21-25
Autres informations à fournir	26
Date d'entrée en vigueur	27

DÉCLARATION DU CONSEIL D'OCTOBRE 1989

Lors de sa réunion d'octobre 1989 le Conseil de l'IASC a approuvé la déclaration suivante, qui doit être insérée dans la Norme comptable internationale IAS 15, L'information Information reflétant les effets des variations de prix:

«Le consensus international sur la communication d'informations reflétant les effets des variations de prix qui était attendu lors de la publication de l'IAS 15 n'a pas été atteint. Par conséquent, le Conseil de l'IASB a décidé qu'il n'était pas nécessaire que les entreprises fournissent les informations requises par l'IAS 15 pour présenter des états financiers en conformité avec les Normes comptables internationales. Cependant le Conseil encourage les entreprises à présenter une telle information et conseille fortement celles qui le font de fournir les informations requises par l'IAS 15».

Les dispositions normatives qui sont présentées en caractères gras italiques, doivent être lues dans le contexte des documents explicatifs et des commentaires de mise en œuvre de la présente Norme ainsi que dans le contexte de la Préface aux Normes comptables internationales. Les Normes comptables internationales ne sont pas censées s'appliquer à des éléments non significatifs (voir paragraphe 12 de la Préface).

CHAMP D'APPLICATION

1. ***La présente Norme doit être appliquée pour refléter les effets des variations de prix sur les évaluations utilisées pour la détermination des résultats et de la situation financière de l'entreprise.***
2. La présente Norme comptable internationale annule et remplace IAS 6, Traitement comptable des variations de prix.
3. La présente Norme s'applique aux entreprises dont les produits, les bénéfices, l'actif ou le nombre de salariés sont importants par rapport au milieu économique dans lequel elles exercent leurs activités. Lorsque des états financiers de la mère et des états financiers consolidés sont présentés en même temps, l'information demandée par cette Norme peut n'être présentée que sur une base d'information consolidée.
4. L'information demandée par la présente Norme n'est pas obligatoire pour une filiale opérant dans le pays de résidence de la mère si l'information consolidée est présentée sur cette base par la mère. Quant aux filiales exerçant leurs activités dans un pays différent du pays de résidence de la mère, l'information demandée par la présente Norme n'est obligatoire que lorsqu'il est de pratique courante pour les entreprises ayant une importance significative dans ce pays de présenter des informations de ce genre.
5. La présentation d'informations reflétant les effets des variations de prix est encouragée pour les autres entreprises afin de promouvoir la présentation de données financières plus significatives.

EXPOSÉ DES MOTIFS

6. Les prix varient dans le temps sous l'effet de divers facteurs économiques et sociaux, de nature spécifique ou générale. Des facteurs spécifiques comme les variations de l'offre et de la demande et les changements technologiques, peuvent faire considérablement augmenter ou diminuer les prix individuels, indépendamment les uns des autres. De plus, des facteurs de nature générale peuvent entraîner une variation du niveau général des prix, et par conséquent du pouvoir d'achat de la monnaie.
7. Dans la plupart des pays, les états financiers sont établis selon la convention du coût historique et sans prise en compte de l'évolution du niveau général des prix, ni de la variation des prix spécifiques des actifs détenus sauf lorsque les immobilisations corporelles font l'objet d'une réévaluation ou lorsque les actifs à court terme sont ramenés à leur valeur de réalisation nette. L'information imposée par la présente Norme a pour but de faire connaître aux utilisateurs des états financiers de l'entreprise les effets des variations de prix sur les résultats de ses activités. Toutefois, que les états financiers soient établis au coût historique ou selon une méthode qui reflète les variations de prix, ils n'ont pas pour but d'indiquer directement la valeur d'ensemble de l'entreprise.

RENDRE COMPTE DES VARIATIONS DE PRIX

8. ***Les entreprises auxquelles la présente Norme s'applique doivent présenter les éléments d'information mentionnés aux paragraphes 21 à 23 en utilisant une méthode comptable qui reflète les effets des variations de prix.***

IAS 15

9. Il existe diverses approches pour rendre compte de la variation des prix dans les états financiers. L'une consiste à exprimer l'information financière en termes de pouvoir d'achat général. Une autre consiste à remplacer le coût historique par le coût actuel, qui comptabilise les variations des prix spécifiques des actifs. Une troisième consiste à combiner les caractéristiques de ces deux méthodes.
10. A la base de ces réponses se trouvent deux approches fondamentales de détermination du résultat. Dans la première, on comptabilise le résultat après les corrections nécessaires au maintien du pouvoir d'achat général des capitaux propres. Dans la seconde, on comptabilise le résultat après corrections nécessaires au maintien de la capacité d'exploitation de l'entreprise, avec ou sans prise en compte d'une correction relative au niveau général des prix.

Approche par l'indexation sur le pouvoir d'achat général

11. L'approche par l'indexation sur le pouvoir d'achat général consiste à réévaluer une partie ou la totalité des postes des états financiers en fonction des variations du niveau général des prix. Les propositions allant dans ce sens insistent sur le fait que les corrections en fonction du pouvoir d'achat général modifient l'unité de compte mais ne changent pas les principes d'évaluation sous-jacents. Selon cette approche, le résultat reflète normalement après utilisation d'un indice approprié les effets des variations du niveau général des prix sur l'amortissement, le coût des ventes et les éléments monétaires nets et n'est comptabilisé qu'après maintien du pouvoir d'achat général des capitaux propres.

Approche par les coûts actuels

12. L'approche par les coûts actuels se retrouve dans différentes méthodes. En général, elles utilisent le coût de remplacement comme critère d'évaluation. Si toutefois le coût de remplacement est supérieur à la valeur nette de réalisation et à la valeur actuelle, la plus élevée de la valeur nette de réalisation ou de la valeur actuelle est habituellement retenue comme base d'évaluation.
13. Le coût de remplacement d'un actif spécifique est normalement déterminé à partir du coût d'acquisition actuel d'un actif similaire, neuf ou d'occasion, ou d'une capacité de production ou de service potentiels équivalents. La valeur nette de réalisation d'un actif représente habituellement son prix de vente actuel net. La valeur actuelle représente une estimation actuelle des entrées nettes futures de trésorerie attribuables à l'actif, correctement actualisés.
14. Des indices de prix spécifiques sont souvent utilisés pour déterminer le coût actuel de certains éléments, en particulier si aucune transaction récente concernant ces éléments n'a eu lieu, lorsqu'il s'il n'existe pas de tarifs de prix ou lorsque si de tels tarifs ne sont pas utilisables en pratique.
15. L'approche par les coûts actuels impose la comptabilisation des effets des variations de prix spécifiques à l'entreprise sur les amortissements et le coût des ventes. La plupart de ces méthodes imposent l'application d'un certain nombre d'ajustements qui ont en commun une comptabilisation globale de l'interaction entre la variation de prix et le financement de l'entreprise. Comme on le verra aux paragraphes 16 à 18, les opinions divergent quant à la forme que peuvent prendre ces ajustements.
16. Certaines approches fondées sur le coût actuel imposent un ajustement reflétant les effets des variations de prix sur tous les éléments monétaires nets, y compris les passifs à long terme, ce qui aboutit à une perte s'il y a détention d'un actif monétaire net, ou à un gain dans les cas d'une situation monétaire nette négative, lorsque les prix augmentent, et réciproquement. D'autres méthodes limitent ces ajustements aux actifs et passifs monétaires compris dans le besoin en fonds de roulement de l'entreprise. Ces deux types d'ajustement reflètent le fait que non seulement l'actif net non monétaire, mais également les éléments monétaires, sont des facteurs importants de la capacité d'exploitation de l'entreprise. Une caractéristique normale des méthodes au coût actuel décrites ci-dessus est qu'elles comptabilisent le résultat après que la capacité d'exploitation de l'entreprise a été maintenue.
17. Une autre théorie soutient qu'il n'est pas nécessaire de comptabiliser dans le compte de résultat le coût supplémentaire de remplacement des actifs, dans la mesure où ceux-ci sont financés par emprunts. Les méthodes fondées sur cette théorie présentent le résultat après que la part de capacité d'exploitation de l'entreprise qui est financée par les actionnaires a été maintenue. On peut y parvenir, par exemple, en réduisant le total des ajustements au titre des amortissements, du coût des ventes et, lorsque la méthode l'impose, du besoin en fonds de roulement monétaire, dans la proportion que représentent les capitaux empruntés par rapport au total des capitaux empruntés et des capitaux propres.

18. Certaines méthodes de coûts actuels appliquent un indice général de prix au montant des capitaux propres. Ceci indique dans quelle mesure les capitaux propres de l'entreprise a été maintenue, en termes de pouvoir d'achat général, lorsque l'augmentation du coût de remplacement des actifs au cours d'un exercice est moindre que la réduction du pouvoir d'achat des capitaux propres au cours du même exercice. Quelquefois ce calcul n'est présenté que pour permettre la comparaison entre l'actif net exprimé en termes de pouvoir d'achat général et l'actif net en coûts actuels. Selon d'autres méthodes, où l'on constate le résultat après maintien du pouvoir d'achat général des capitaux propres de l'entreprise, la différence entre les deux chiffres d'actif net est traitée comme un profit ou une perte revenant aux actionnaires.

Situation actuelle

19. Bien que l'information financière soit parfois fournie en utilisant les différentes méthodes reflétant les variations de prix décrites ci dessus, soit dans les états financiers, soit à titre d'informations complémentaires, il n'existe pas encore de consensus international sur ce sujet. En conséquence, l'IASC estime qu'il est nécessaire de poursuivre l'expérience avant d'envisager d'imposer aux entreprises qu'elles établissent leurs états financiers en utilisant un système complet et uniforme reflétant les variations des prix. Cependant, l'évolution de la question pourra progresser si les entreprises qui présentent des états financiers sur la base du coût historique fournissent aussi une information complémentaire sur les effets des variations de prix.
20. Il existe une variété de propositions concernant les éléments à inclure pour une telle information, pouvant concerner quelques éléments du compte de résultat ou à la totalité du compte de résultat et du bilan. Il est souhaitable que l'on s'entende au niveau international pour fixer un minimum d'éléments à inclure dans cette informations.

INFORMATIONS MINIMALES À FOURNIR

21. ***Les éléments à présenter sont:***
- (a) ***le montant de l'ajustement, ou le montant ajusté, de l'amortissement des immobilisations corporelles;***
 - (b) ***le montant de l'ajustement, ou le montant ajusté, du coût des ventes;***
 - (c) ***les ajustements liés aux éléments monétaires, à l'effet des emprunts ou du montant des capitaux propres lorsque de tels ajustements ont été pris en compte dans la détermination du résultat selon la méthode comptable adoptée; et***
 - (d) ***l'effet global sur les résultats des ajustements décrits en (a) et (b) et, le cas échéant, (c) ainsi que tout autre élément reflétant les effets des variations de prix et qui sont présentés selon la méthode comptable adoptée.***
22. ***Lorsqu'une méthode de coût actuel est adoptée, le coût actuel des immobilisations corporelles et des stocks doit être indiqué.***
23. ***Les entreprises doivent décrire les méthodes adoptées pour calculer les informations demandées par les paragraphes 21 et 22, y compris la nature de tout indice utilisé.***
24. ***Les informations imposées par les paragraphes 21 à 23 doivent être fournies à titre d'informations complémentaires, à moins qu'elles ne soient présentées dans les états financiers de références.***
25. Dans la plupart des pays, ces informations sont habituellement présentées à titre d'informations supplémentaires, et non comme partie intégrante des états financiers. La présente Norme ne concerne pas les méthodes de comptabilisation et d'information que l'entreprise est obligée d'appliquer pour l'élaboration de ses états financiers, à moins que les états financiers ne soient présentés selon une méthode qui rende compte des effets des variations de prix.

AUTRES INFORMATIONS À FOURNIR

26. Les entreprises sont encouragées à fournir des informations supplémentaires, en particulier des indications sur le caractère significatif des informations, compte tenu du contexte de l'entreprise. La présentation de tout redressement des charges d'impôts et des soldes d'impôts est aussi généralement utile.

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

27. *La présente Norme comptable internationale annule et remplace IAS 6, Traitement comptable des variations de prix, et entre en vigueur pour les états financiers des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 1983.*