

CHAPITRE 10

IAS 24

Information relative aux parties liées

L'ESSENTIEL DE LA NORME

La norme IAS 24 a été révisée en juillet 2010

Les états financiers d'une entreprise doivent fournir les informations nécessaires relatives à l'impact sur la situation financière et les résultats, de l'existence de parties liées et de transactions et soldes avec ces parties.

Parties liées

Une partie liée est une personne ou une entité qui est liée à l'entité qui prépare ses états financiers (dénommée « l'entité présentant les états financiers » dans la présente norme).

(a) Une personne ou un membre de la famille proche de cette personne est lié(e) à une entité présentant les états financiers si ladite personne :

- i) exerce un contrôle ou un contrôle conjoint sur l'entité présentant les états financiers ;
- ii) exerce une influence notable sur l'entité présentant les états financiers ; ou
- iii) fait partie des principaux dirigeants de l'entité présentant les états financiers ou d'une société mère de l'entité présentant les états financiers.

(b) Une entité est liée à une entité présentant les états financiers si l'une des conditions suivantes s'applique :

- i) l'entité et l'entité présentant les états financiers font partie du même groupe (ce qui signifie que chaque société mère, filiale et filiale apparentée est liée aux autres) ;
- ii) une entité est une entreprise associée ou coentreprise de l'autre entité (ou une entreprise associée ou coentreprise d'un membre du groupe dont l'autre entité fait partie) ;
- iii) les deux entités sont des coentreprises du même tiers ;
- iv) une entité est une coentreprise d'une entité tierce et l'autre entité est une entreprise associée de l'entité tierce ;
- v) l'entité est un régime d'avantages postérieurs à l'emploi au bénéfice des salariés de l'entité présentant les états financiers ou d'une entité liée à l'entité présentant les états financiers. Si l'entité présentant les états financiers est elle-même un tel régime, les employeurs finançant le régime sont également liés à l'entité présentant les états financiers ;
- vi) l'entité est contrôlée ou conjointement contrôlée par une personne identifiée au point (a) ;
- vii) une personne identifiée au point (a), sous (i), exerce une influence notable sur l'entité ou fait partie des principaux dirigeants de l'entité (ou d'une société mère de l'entité).

L'ESSENTIEL DE LA NORME

Transaction entre parties liées

Transfert de ressources, services ou obligations entre une entité présentant les états financiers et une partie liée, sans tenir compte du fait qu'un prix soit facturé ou non.

Informations minimales à fournir

- le montant des transactions ;
- le montant des soldes dus ou à recevoir ainsi que :
 - leurs termes et conditions, la description d'une éventuelle garantie, et la nature du règlement futur ;
 - le détail des garanties données ou reçues ;
- les provisions pour dépréciations relatives aux soldes ;
- les pertes de valeur sur les créances relatives aux parties liées comptabilisées durant la période.

Ces informations doivent être fournies séparément pour chaque catégorie de parties liées.

Objectif et champ d'application

1) Objectif

L'objectif de la norme IAS 24 est de s'assurer que les états financiers d'une entreprise fournissent les informations nécessaires relatives à l'impact sur la situation financière et les résultats, de l'existence de parties liées et de transactions et soldes avec ces parties.

2) Champ d'application

La norme IAS 24 s'applique à :

- l'identification des parties liées et des transactions afférentes ;
- l'identification des soldes entre une entreprise et ses parties liées ;
- l'identification des circonstances dans lesquelles des informations relatives à ces éléments doivent être fournies ; et
- la détermination des informations à fournir sur ces éléments.

Selon la norme IAS 24, des informations concernant les *transactions entre parties liées** doivent figurer dans les états financiers individuels d'une société mère, d'un coentrepreneur, ou d'un investisseur, conformément à la norme IAS 27.

Les informations concernant les parties liées avec les autres entités du groupe sont fournies dans les états financiers individuels d'une entité. Les transactions et soldes intragroupe sont éliminés dans la préparation des états financiers consolidés du groupe.

Traitement comptable

1) Notions de partie liée et de transaction afférente

> Parties liées

Une partie liée est une personne ou une entité qui est liée à l'entité qui prépare ses états financiers (dénommée « l'entité présentant les états financiers » dans la présente norme).

(a) Une personne ou un membre de la famille proche de cette personne est lié(e) à une entité présentant les états financiers si ladite personne :

- i) exerce un contrôle ou un contrôle conjoint sur l'entité présentant les états financiers ;
- ii) exerce une influence notable sur l'entité présentant les états financiers ; ou
- iii) fait partie des principaux dirigeants de l'entité présentant les états financiers ou d'une société mère de l'entité présentant les états financiers.

(b) Une entité est liée à une entité présentant les états financiers si l'une des conditions suivantes s'applique :

- i) l'entité et l'entité présentant les états financiers font partie du même groupe (ce qui signifie que chaque société mère, filiale et filiale apparentée est liée aux autres) ;
- ii) une entité est une entreprise associée ou coentreprise de l'autre entité (ou une entreprise associée ou coentreprise d'un membre du groupe dont l'autre entité fait partie) ;
- iii) les deux entités sont des coentreprises du même tiers ;
- iv) une entité est une coentreprise d'une entité tierce et l'autre entité est une entreprise associée de l'entité tierce ;
- v) l'entité est un régime d'avantages postérieurs à l'emploi au bénéfice des salariés de l'entité présentant les états financiers ou d'une entité liée à l'entité présentant les états financiers. Si l'entité présentant les états financiers est elle-même un tel régime, les employeurs finançant le régime sont également liés à l'entité présentant les états financiers ;
- vi) l'entité est contrôlée ou conjointement contrôlée par une personne identifiée au point (a) ;
- vii) une personne identifiée au point (a), sous (i), exerce une influence notable sur l'entité ou fait partie des principaux dirigeants de l'entité (ou d'une société mère de l'entité).

> Transaction entre parties liées

Transfert de ressources, services ou obligations entre une entité présentant les états financiers et une partie liée, sans tenir compte du fait qu'un prix soit facturé ou non.

Les relations entre parties liées doivent être appréciées eu égard à leur substance économique et non simplement à leur forme juridique. Ainsi, les éléments suivants ne sont pas nécessairement des parties liées :

- deux sociétés qui ont simplement un dirigeant en commun : il est nécessaire d'apprécier la probabilité qu'il puisse influencer les politiques des deux sociétés dans leurs transactions communes ;

- les bailleurs de fonds
- les syndicats
- les entreprises de services publics
- les ministères et leurs agences

} au cours de leurs transactions normales avec une entreprise;
et simplement en raison de ces transactions;

- un client, fournisseur, franchiseur, distributeur, ou agent général avec lequel une entreprise réalise un volume de transactions important, simplement en raison de la dépendance économique qui en résulte.

2) Objectif de l'information concernant les parties liées

Les relations entre *parties liées** procèdent de la vie normale des affaires.

Une relation entre parties liées peut avoir un effet sur la situation financière et les résultats opérationnels de l'entreprise :

- Les parties liées peuvent entreprendre des transactions que des parties non liées n'entreprendraient pas.
- Les transactions entre parties liées peuvent ne pas être effectuées pour les mêmes montants que les transactions entre parties non liées.
- L'absence de transaction entre parties liées peut affecter les relations avec d'autres parties (exemple : une filiale peut mettre fin à des relations avec un partenaire commercial à la suite de l'acquisition par la société mère d'une filiale apparentée intervenant dans les mêmes activités que le partenaire précédent).

Pour ces raisons, la connaissance de l'information concernant les relations et transactions d'une entreprise avec ses parties liées peut influencer le jugement des utilisateurs des états financiers sur les opérations de l'entité, y compris le jugement relatif aux risques et opportunités auxquels est confrontée cette entreprise.

3) Informations à fournir

> Ensemble des entités

Les informations à fournir relatives aux *parties liées** concernent au minimum :

- le montant des transactions;
- le montant des soldes dus ou à recevoir ainsi que : leurs termes et conditions, la description d'une éventuelle garantie, et la nature du règlement futur et le détail des garanties données ou reçues;

- les provisions pour dépréciations relatives aux soldes ;
- les pertes de valeur sur les créances relatives aux parties liées comptabilisées durant la période.

Les informations ci-dessus doivent être fournies séparément pour chacune des catégories suivantes :

- société mère ;
- entités exerçant un contrôle conjoint ou une influence notable sur l'entité ;
- filiales ;
- entreprises associées ;
- coentreprises dans laquelle l'entité est un coentrepreneur ;
- principaux dirigeants de l'entité ou de sa maison mère ; et
- autres parties liées.

En outre, les informations spécifiques suivantes doivent être communiquées :

Parties liées	Informations à fournir
Mère/Filiales	<p>Les relations entre une maison mère et ses filiales doivent être mentionnées qu'il y ait ou non des transactions entre ces deux parties liées. Une entreprise doit mentionner le nom de sa maison mère ainsi que le nom de l'entité tête de groupe, s'il est différent.</p> <p>Si, ni la maison mère, ni l'entité tête de groupe ne publie d'états financiers consolidés, il faut indiquer le nom de la première société contrôlant l'entité qui en publie.</p>
Principaux dirigeants	<p>Une entité doit indiquer les <i>rémunérations</i>* des principaux dirigeants en totalité et pour chacune des catégories suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> - les avantages du personnel à court terme ; - les avantages postérieurs à l'emploi ; - les autres avantages à long terme ; - les indemnités de fin de contrat ; et - les avantages sur capitaux propres.

ILLUSTRATION 1

(Issue de la norme)

Exemples de transactions à mentionner concernant une partie liée :

- achats ou ventes de biens et services (produits finis ou en cours) ;
- achats de biens immobiliers ou d'autres actifs ;
- prestations de services fournies ou rendues ;
- contrats de location ;
- transfert de recherche et développement ;

- contrats de licence;
- financements (incluant les prêts et les apports de capital en trésorerie ou en nature);
- garanties et sûretés réelles;
- règlements opérés pour le compte de l'entité ou par l'entité pour le compte d'une autre partie.

L'indication que les conditions des transactions entre parties liées sont équivalentes à celles qui seraient consenties ou obtenues dans le cadre de transactions avec des tiers indépendants n'est fournie que si elle peut être démontrée.

Des éléments de nature similaire peuvent être présentés de manière globale, sauf si une information distincte est nécessaire à la compréhension des effets des transactions entre parties liées sur les états financiers de l'entité.

> Entités publiques

Une entité présentant les états financiers est dispensée de fournir certaines informations relatives aux transactions et aux soldes, y compris les engagements, entre parties liées avec :

- un État qui exerce un contrôle, un contrôle conjoint ou une influence notable sur l'entité présentant les états financiers ; et
- une autre entité qui est une partie liée dans la mesure où le même État exerce un contrôle, un contrôle conjoint ou une influence notable à la fois sur l'entité présentant les états financiers et l'autre entité.

Comparaison avec les normes françaises

En principes français, la notion de partie liée est plus restrictive que dans le référentiel IFRS :

- comptes individuels : code de commerce art. R. 123-196-9° ;
- comptes consolidés : règlement CRC 99-02 (§ 425).

Par ailleurs, la notion de transaction entre parties liées n'est pas définie en principes français.

Enfin, les informations à fournir concernant les parties liées sont beaucoup moins détaillées qu'en IFRS.

Comparaison avec la norme IFRS pour PME

Il n'existe pas de divergences significatives entre IAS et la section 33 d'IFRS PME.