



**Conférence
des Nations Unies
sur le commerce
et le développement**

Distr.
GÉNÉRALE

TD/B/COM.2/ISAR/33
23 août 2006

FRANÇAIS
Original: ANGLAIS

CONSEIL DU COMMERCE ET DU DÉVELOPPEMENT

Commission de l'investissement, de la technologie
et des questions financières connexes

Groupe de travail intergouvernemental d'experts des normes
internationales de comptabilité et de publication

Vingt-troisième session
Genève, 10-12 octobre 2006
Point 3 de l'ordre du jour provisoire

**EXAMEN DE QUESTIONS RELATIVES À L'APPLICATION DES NORMES
INTERNATIONALES D'INFORMATION FINANCIÈRE**

Note du secrétariat de la CNUCED*

Résumé

À la fin de sa vingt-deuxième session, le Groupe de travail intergouvernemental d'experts des normes internationales de comptabilité et de publication (ISAR) a décidé de réaliser de nouveaux examens des problèmes pratiques que posait l'application des normes internationales d'information financière (IFRS), ainsi que des meilleures pratiques qui apparaissaient pour faire face à ces problèmes. Il est également convenu que l'un des moyens de conduire ces examens pourrait être d'établir des monographies en vue de concevoir des lignes directrices en matière de meilleures pratiques pour l'application des IFRS, l'objectif étant d'aider les pays en développement et les pays en transition à harmoniser leurs conventions et pratiques comptables nationales avec les prescriptions internationales. Cinq monographies ont ainsi été rédigées: Brésil (TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.1), Allemagne (TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.2), Inde (TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.3), Jamaïque (TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.4) et Kenya (TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.5).

La présente note thématique rend brièvement compte de faits récents concernant l'application des IFRS et résume les principaux problèmes pratiques identifiés dans les monographies concernant le cadre réglementaire, l'application et le renforcement des capacités techniques.

* Le présent document a été soumis à la date susmentionnée en raison de retards dans la procédure.

TABLE DES MATIÈRES

	<i>Page</i>
I. INTRODUCTION.....	3
II. TENDANCES RÉCENTES CONCERNANT LA CONVERGENCE VERS LES IFRS.....	4
III. PRINCIPALES DIFFICULTÉS PRATIQUES D'APPLICATION DES IFRS	7
IV. ENSEIGNEMENTS	13
V. CONCLUSION.....	17

I. INTRODUCTION

1. Pendant plus de trois décennies, l'ONU a permis aux décideurs, régulateurs, normalisateurs, organisations comptables professionnelles, universitaires et autres parties intéressées de débattre et de dialoguer en vue d'accroître la comparabilité et la fiabilité des rapports d'entreprise. Le Groupe de travail intergouvernemental d'experts des normes internationales de comptabilité et de publication (ISAR), à la CNUCED, a été spécialement chargé au sein du système des Nations Unies d'organiser les discussions sur les questions de transparence au niveau des entreprises.
2. L'année 2005 a marqué un tournant dans l'histoire de l'information financière. Un nombre sans précédent d'entreprises et de pays dans le monde ont adopté les normes internationales d'information financière (IFRS) pour l'établissement de leurs rapports financiers. C'est ce qui a amené l'ISAR à examiner, à sa vingt-deuxième session, des questions relatives à l'application pratique des IFRS. Le secrétariat de la CNUCED a rédigé une note thématique intitulée *Examen de questions relatives à l'application des normes internationales d'information financière* (TD/B/COM.2/ISAR/28) pour faciliter l'examen par le Groupe intergouvernemental de ce thème.
3. En conclusion de ses discussions, l'ISAR a réitéré l'importance d'un ensemble commun de normes d'information financière de qualité, reposant sur des principes, pour assurer la cohérence et l'uniformité du système financier international pour la mobilisation et l'allocation efficace des ressources financières et pour faciliter les investissements nécessaires au développement économique des États membres. Une information financière des entreprises équilibrée, comparable au niveau international et répondant aux besoins des marchés financiers améliorerait la confiance des investisseurs, facilitait l'évaluation des risques pour les décisions d'investissement et contribuait à réduire le coût du capital.
4. Le Groupe intergouvernemental a également reconnu que pour tirer pleinement parti de normes mondiales d'information harmonisée et de leur application uniforme dans des pays dotés d'environnements économique et commercial différents, un certain nombre de problèmes pratiques de mise en œuvre devaient être abordés pour aider les pays en développement et les pays en transition à satisfaire aux normes internationales, en particulier pour ce qui était du renforcement des capacités institutionnelles et techniques.
5. En conclusion de sa vingt-deuxième session, le Groupe intergouvernemental a décidé de continuer d'examiner les difficultés relatives à l'application pratique des IFRS et les moyens de les surmonter, notamment en rédigeant des monographies nationales. L'un des objectifs de ces examens serait d'établir des lignes directrices sur les bonnes pratiques en matière d'application des IFRS, afin d'aider les décideurs, les législateurs et autres parties intéressées à déterminer les stratégies envisageables pour appliquer les normes internationales d'information financière des entreprises et contribuer plus largement au processus d'harmonisation internationale.
6. Conformément à la demande formulée par le Groupe à sa vingt-deuxième session, le secrétariat de la CNUCED a rédigé des monographies sur le Brésil, l'Allemagne, l'Inde, le Kenya et la Jamaïque; l'objectif est de tirer d'importants enseignements de l'application pratique des IFRS et d'en faire profiter les États membres qui ont commencé d'appliquer les IFRS ou qui ont l'intention de le faire prochainement. Les principales conclusions des

monographies sont résumées dans la présente note. Il est important de noter que bien que les pays aient été sélectionnés de façon à représenter une diversité de régions, de systèmes économiques et d'approches de l'application des IFRS, les cinq monographies ne couvrent pas l'ensemble des questions qui se posent dans ce domaine. L'objectif des monographies est de donner un aperçu général de l'application des IFRS et des principales difficultés rencontrées à cet égard, plutôt qu'une analyse approfondie et détaillée de ces questions, qui pourraient faire l'objet de travaux de recherche et de débats supplémentaires.

7. Les différentes monographies réalisées sont les suivantes:

Brésil – TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.1, Allemagne – TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.2,
Inde – TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.3, Jamaïque – TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.4, et
Kenya – TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.5.

II. TENDANCES RÉCENTES CONCERNANT LA CONVERGENCE VERS LES IFRS

8. Depuis la vingt-deuxième session de l'ISAR, plusieurs faits se sont produits qui renforcent la tendance à une convergence vers les IFRS. Évaluant la tendance générale en 2005, Sir David Tweedie, Président du Conseil international des normes comptables (IASB), a déclaré que l'application des IFRS s'était en fait très bien passée. Toutefois, il a noté que ceux qui étaient chargés d'appliquer ces normes trouvaient la tâche plus difficile qu'escompté¹. Il a également indiqué que près d'une centaine de pays avaient désormais autorisé ou adopté une politique officielle de convergence vers les normes élaborées par l'IASB².

9. Fin février 2006, le Conseil international des normes comptables (IASB) et le Conseil de normalisation de la comptabilité financière (FASB) aux États-Unis ont publié un mémorandum d'accord réaffirmant leur objectif commun d'élaborer des normes comptables communes, de qualité, pour les marchés financiers mondiaux³; ce mémorandum d'accord précisait les objectifs et les principes initialement décrits dans l'Accord de Norwalk signé par les deux conseils en octobre 2002.

10. Conformément au mémorandum d'accord signé en février 2006, le FASB et l'IASB détermineront si d'importantes différences dans les domaines considérés devraient faire l'objet d'un ou plusieurs projets de normalisation à court terme, et le cas échéant, l'objectif sera d'avoir achevé pour l'essentiel les travaux en question d'ici 2008. Les deux organisations examineront plusieurs thèmes de convergence à court terme – certains ensemble, d'autres chacune de leur côté. Les thèmes qu'elles examineront conjointement sont la dépréciation et l'impôt sur le revenu. Le FASB examinera l'option de la valeur actuelle, les placements immobiliers,

¹ KPMG (2006). *International Financial Reporting Standards: Views on a financial reporting revolution*, avril, p. 35 à 38.

² Déclaration de Sir David Tweedie, Président de l'IASB devant le Comité des affaires bancaires, du logement et des affaires urbaines du Sénat des États-Unis d'Amérique, Washington, DC: 14 juin 2006.

³ Pour plus de renseignements sur ce mémorandum d'accord, voir <http://www.iasb.org>.

la recherche-développement et d'autres éléments. L'IASB étudiera les coûts d'emprunt, les subventions publiques, les coentreprises et l'information sectorielle.

11. En mars 2006, la Fédération des experts-comptables européens (FEE) a préconisé une reconnaissance réciproque entre les IFRS et les principes comptables généralement reconnus (GAAP) des États-Unis d'Amérique⁴. Estimant qu'un niveau minimal acceptable de convergence entre les deux normes avait été atteint, elle a instamment demandé la suppression des états de rapprochement ou autres formes d'information que doivent établir les émetteurs étrangers qui préparent leurs états financiers conformément aux IFRS et qui sont cotés aux États-Unis d'Amérique, ou les émetteurs américains cotés dans l'Union européenne qui établissent leurs états financiers conformément aux GAAP des États-Unis.

12. En mai 2006, le *Financial Times* indiquait que certains partenaires basés au Royaume-Uni du cabinet comptable PricewaterhouseCoopers (PwC) considéraient que la convergence des IFRS et des GAAP des États-Unis aboutirait à un ensemble de normes de type normes des États-Unis probablement trop complexe et trop contraignant; ils considéraient également que l'IASB devait avant tout s'attacher à améliorer ses normes⁵. Par la suite, le Président des administrateurs de l'International Accounting Standards Committee Foundation a été obligé de publier une réponse dans le *Financial Times* pour expliquer les raisons pour lesquelles les efforts de convergence devaient se poursuivre⁶.

13. Le Conseil des normes comptables du Japon et l'IASB ont tenu leur troisième réunion en mars 2006 et ont examiné les progrès accomplis en matière de convergence des principes comptables généralement acceptés du Japon avec les IFRS. Les participants ont noté que des progrès sensibles avaient été faits dans six domaines: méthode d'évaluation des stocks; information sectorielle; information entre parties apparentées; uniformité des conventions comptables pour les filiales à l'étranger; placements immobiliers; et coût de l'émission de nouvelles actions. Le Conseil japonais et l'IASB ont décidé d'ajouter trois nouveaux éléments au programme de convergence, à savoir les obligations en matière de désaffectation d'actifs, les marchés de travaux et la publication d'instruments financiers à la valeur actuelle⁷.

14. En février 2006, Le Ministère chinois des finances a publié 39 normes comptables chinoises destinées aux entreprises commerciales. Le nouveau système de normes comptables en Chine constitue un pas en avant vers une convergence notable avec les IFRS. Toutes les

⁴ Fédération des experts-comptables européens (FEE) (2006). *Financial Reporting: Convergence, Equivalence and Mutual Recognition*, note d'information de la FEE, mars.

⁵ *Financial Times*, Londres, 3 mai 2006.

⁶ Tommaso Pada-Schioppa, «Work on converging accounting standards must go on», *Financial Times*, Londres, 19 mai 2006.

⁷ Pour davantage d'information, voir le site Web du Conseil japonais des normes comptables: <http://www.asb.org.jp>.

sociétés cotées en Chine devront établir leurs états financiers conformément aux nouvelles normes comptables à partir du 1^{er} janvier 2007⁸.

15. En janvier 2006, le Conseil canadien des normes comptables a approuvé un plan stratégique quinquennal concernant l'orientation future des principes comptables généralement acceptés du Canada. Selon ce plan, les normes canadiennes applicables aux sociétés cotées convergeront avec les IFRS sur une période transitoire de cinq ans. À la fin de cette période, les principes comptables généralement acceptés cesseront d'exister en tant que base distincte pour l'information financière des entreprises cotées⁹. Le Conseil canadien des normes comptables a engagé les débats sur cette question en publiant pour observations un projet de plan stratégique en mars 2005.

16. En mars 2006, la Banque centrale du Brésil a annoncé qu'elle demanderait à toutes les institutions financières brésiliennes placées sous sa supervision, y compris les sociétés de crédit-bail, les caisses d'épargne, etc., d'établir leurs états financiers consolidés conformément aux IFRS, tels que publiés par l'IASB, en commençant par les états financiers pour l'exercice se terminant le 31 décembre 2010¹⁰. Elle a créé des groupes de travail qui réaliseront une analyse approfondie des efforts nécessaires pour assurer la convergence avec les IFRS d'ici 2010.

17. Parmi les pays travaillant à la convergence de leurs normes avec les IFRS, on observe également une nette tendance à la convergence avec les normes internationales d'audit (ISA) publiées par l'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Par exemple, en février 2006, lorsque le Ministère chinois des finances a publié les nouvelles normes comptables chinoises pour les entreprises commerciales, il a également publié 48 normes d'audit pour les experts comptables agréés. En décembre 2005, le Conseil chinois des normes d'audit et l'IAASB se sont réunis pour examiner la convergence des normes d'audit de la Chine avec les normes internationales.

18. En novembre 2005, le Conseil canadien des normes de vérification et de certification a invité toutes les parties intéressées à présenter des observations sur sa proposition de convergence des normes canadiennes avec les normes internationales d'audit. Le programme de convergence proposé débiterait en 2006 et s'achèverait en 2011. Dans son communiqué publié en mars 2006, la Banque centrale du Brésil annonçait également sa volonté d'exiger d'ici 2010 des vérificateurs extérieurs qui fournissent des services d'audit aux institutions financières placées sous sa tutelle qu'ils appliquent les normes internationales d'audit.

19. Avec l'application de plus en plus large des IFRS dans le monde, il est devenu évident que les besoins des PME en matière d'information financière étaient différents de ceux des grandes entreprises et sociétés. De plus en plus sollicité pour concevoir une norme comptable

⁸ Ministère chinois des finances, cérémonie de présentation du système chinois de normes comptables et du système chinois de normes d'audit, Beijing, communiqué de presse du 15 février 2006.

⁹ Institut canadien des comptables agréés, communiqué du 10 janvier 2006.

¹⁰ Banque centrale du Brésil, communiqué 14 259, Brasilia, 10 mars 2006.

à l'intention des PME, l'IASB a, au cours des deux dernières années, élaboré une norme, constitué un groupe de travail, publié un document de travail et un questionnaire sur d'éventuelles modifications des principes de mesure et de comptabilisation dans les IFRS, et organisé des tables rondes publiques sur une éventuelle simplification de ces principes comptables. En août 2006, il a diffusé sur son site Web un projet d'exposé-sondage sur une IFRS pour les PME¹¹. Un exposé-sondage final destiné à recueillir les observations du public est attendu d'ici la fin de 2006.

III. PRINCIPALES DIFFICULTÉS PRATIQUES D'APPLICATION DES IFRS

20. Les monographies nationales concernent le Brésil, l'Allemagne, l'Inde, la Jamaïque et le Kenya. Ces pays ont adopté une diversité d'approches pour l'application des IFRS. Au Brésil, les IFRS entreront en vigueur en 2010 et concerneront les institutions financières placées sous la supervision de la Banque centrale du Brésil. Les sociétés allemandes ont elles commencé d'établir des états financiers fondés sur les normes comptables internationales dès le début des années 90. En Inde, on s'est efforcé d'adapter les IFRS aux réalités économiques du pays. La Jamaïque a commencé d'appliquer les IFRS en 2002, tandis que le Kenya avait engagé le processus dès 1998.

21. Les facteurs qui ont initialement contribué à l'adoption des IFRS dans ces pays varient. Au Brésil, l'intention de la Banque centrale est d'aligner les pratiques d'information financière des institutions financières sur les meilleures pratiques internationales afin de faciliter la comparabilité des états financiers et d'accroître la confiance des investisseurs. En Allemagne, un certain nombre de grandes entreprises ont commencé d'établir leurs états financiers en suivant les normes comptables internationales non pas parce que cela leur était demandé par les organismes réglementaires nationaux, mais pour pouvoir accéder aux marchés financiers étrangers. En 1998, le législateur allemand a donné aux sociétés cotées la possibilité d'établir leurs états financiers consolidés selon les normes comptables internationales. L'application des IFRS pour l'établissement des états financiers consolidés des sociétés cotées en Allemagne est devenue obligatoire à la suite de la décision prise par l'Union européenne d'appliquer la réglementation des normes comptables internationales (IAS) de 2002. La monographie consacrée à l'Allemagne illustre l'approche de l'Union européenne, et les difficultés d'application des IFRS vont donc au-delà de facteurs strictement allemands.

22. La monographie consacrée au Kenya montre la volonté de porter les prescriptions nationales en matière d'information financière au niveau des meilleures pratiques internationales après l'effondrement du secteur des services financiers dans le pays une première fois dans les années 80, puis dans les années 90. Elle indique également un autre facteur qui a été pris en considération dans la décision d'adopter les normes comptables internationales à la place des normes nationales. En adoptant les normes internationales, l'organisme de normalisation souhaitait réaffecter des ressources jusque-là consacrées à l'établissement de normes comptables nationales au renforcement d'autres activités pour une application plus efficace des normes de comptabilité et d'audit.

¹¹ Ce document peut être consulté à l'adresse: http://www.iasb.org/uploaded_files/documents/16_33_DraftEDSMEs.pdf.

23. En Inde, la volonté était là aussi d'harmoniser les prescriptions nationales avec les normes internationales. Toutefois, l'approche qui a été adoptée est celle d'un programme de convergence des normes comptables indiennes vers les normes comptables internationales par l'adaptation de ces dernières aux réalités économiques du pays. La monographie sur la Jamaïque indique également l'intention d'harmoniser les pratiques des entreprises dans l'ensemble des pays des Caraïbes conformément aux prescriptions internationales et à la position adoptée par l'Organisation internationale des commissions de valeurs lorsqu'elle a entériné les normes comptables internationales.

24. Le champ d'application des IFRS varie selon les pays. Comme on l'a vu plus haut, l'application des IFRS au Brésil concernera les institutions financières. Les sociétés cotées sont tenues de suivre les normes nationales, qui seront progressivement harmonisées sur les IFRS. En Allemagne, les sociétés cotées doivent appliquer les IFRS pour établir leurs états financiers consolidés. Les sociétés non cotées sont elles aussi autorisées à utiliser les IFRS pour l'établissement de leurs états financiers de groupe. Toutefois, les unes et les autres ne doivent pas utiliser les IFRS pour établir leurs états financiers individuels. En Jamaïque et au Kenya, toutes les sociétés, cotées et non cotées, doivent établir leurs états financiers – consolidés et non consolidés – selon les IFRS.

25. En Inde, les entités sont classées en trois catégories (niveau I, niveau II et niveau III). Les entreprises du niveau I doivent appliquer les IFRS, telles qu'adaptées au pays. Les entreprises des deux autres niveaux sont des petites et moyennes entreprises (PME), qui bénéficient en la matière de certaines simplifications et exceptions par rapport aux entreprises du niveau I¹².

26. L'information des entreprises est régie par des lois et réglementations établies de longue date, y compris la législation parlementaire relative, notamment, aux codes de commerce et aux lois sur les sociétés. Il existe également un certain nombre de réglementations et institutions sectorielles, par exemple pour les activités bancaires et les assurances. Ainsi, au Brésil et en Allemagne, la réglementation relative à l'information financière des entreprises est étroitement rattachée au système législatif. Il en résulte que l'adoption d'un nouveau système d'information ou toute modification du système existant nécessite un important processus de consultation et d'intervention au niveau législatif. En Inde et en Jamaïque, les Instituts des comptables agréés et, au Kenya, l'Institut des experts-comptables agréés jouent un rôle essentiel dans l'établissement des normes comptables ou l'application des IFRS et des normes internationales d'audit (ISA). Le système législatif dans ces pays a délégué la normalisation en matière de comptabilité et d'audit à ces institutions privées.

27. De nouvelles institutions allemandes ont été créées ces dernières années, avec d'importantes responsabilités en matière d'information financière des entreprises. Il s'agit du Comité allemand des normes comptables (et de son organe de normalisation, le Conseil allemand des normes comptables), du Groupe de l'application des normes d'information financière et de l'Autorité fédérale de supervision financière. Les deux derniers ont été créés à la suite de

¹² Cette approche est analogue à celle que l'ISAR a recommandée dans (CNUCED 2004) *Guidance on accounting and financial reporting for small and medium-sized enterprises* (UNCTAD/ITE/TEB/2003/5 et UNCTAD/ITE/TEB/2003/6).

l'adoption de la loi de 2004 sur l'application des normes comptables. Au Brésil, les amendements qu'il est proposé d'apporter à l'actuelle loi sur les sociétés prévoient la création d'une entité unique chargée d'élaborer et de publier des normes comptables. Ce sont là quelques exemples du type d'évolution institutionnelle nécessaire à une application correcte des IFRS.

28. Les monographies illustrent un certain nombre de difficultés pratiques rencontrées par les pays dans l'application des IFRS. Les questions peuvent être regroupées comme suit: questions institutionnelles, questions de mise en œuvre et questions techniques.

Questions institutionnelles

29. Lorsque les IFRS sont adoptées, elles font partie des lois et réglementations du pays qui régissent la gouvernance des entités économiques et commerciales. La monographie consacrée à la Jamaïque montre qu'il existe dans ce pays un grand nombre d'institutions réglementaires qui influent sur l'application des normes d'information financière. Souvent, les lois et réglementations se chevauchent ou se contredisent, en particulier lorsque le rôle et les fonctions des différentes institutions ne sont pas clairement définis et qu'il n'existe pas de mécanisme de coordination. Le manque de cohérence du système réglementaire devient une cause de graves malentendus et d'inefficacité dans l'application des IFRS.

30. Comme les monographies le montrent, la plupart des lois et réglementations régissant l'information des entreprises ont été adoptées plusieurs décennies avant l'introduction des IFRS. Par exemple, la loi indienne sur les sociétés date de 1956. Ces lois restent en vigueur sans être modifiées pour tenir compte de l'introduction des IFRS. De ce fait, celles-ci ne bénéficient pas de l'assise juridique nécessaire. Par exemple, certaines lois sur les sociétés exigent une présentation spécifique des états financiers. Ces prescriptions sont souvent en contradiction avec les prescriptions figurant dans la norme *IAS 1 Présentation des états financiers* qui prévoit spécifiquement un état de la trésorerie. Une telle situation ne peut que compromettre une bonne application des IFRS.

31. Conscients de ce fait, quelques pays ont commencé de procéder aux modifications nécessaires. Par exemple, en Jamaïque, une loi sur les sociétés a été adoptée en 2004, qui remplace la loi de 1965. La nouvelle loi n'exige pas expressément l'application des IFRS, mais elle dispose que les sociétés doivent établir leurs états financiers en conformité avec les principes comptables généralement acceptés promulgués par l'Institut des comptables agréés de Jamaïque. Au Brésil, un projet de loi portant révision de la loi sur les sociétés, adoptée par le Congrès en 1976, a été déposé.

32. La monographie consacrée à l'Inde illustre quelques approches permettant de conférer aux normes comptables publiées par un organisme professionnel la clarté nécessaire et de leur procurer le soutien de diverses instances réglementaires. La Banque de réserve, le Conseil des opérations de bourse et l'Autorité de réglementation et de développement des assurances exigent expressément l'application des normes comptables publiées par l'Institut indien des comptables agréés. La monographie montre également les interactions entre normalisateurs, préparateurs des états financiers et tribunaux lorsque des divergences d'opinions apparaissent entre normalisateurs et préparateurs. Par exemple, lorsque l'Institut indien a publié une norme comptable sur le crédit-bail, fondée sur la norme IAS équivalente, l'Association des sociétés de

crédit-bail s'est adressée aux tribunaux pour être exemptée de cette norme, en faisant valoir qu'elle leur imposait une trop lourde charge.

33. Les IFRS sont censées servir à l'établissement d'états financiers à usage général. Toutefois, les monographies montrent que des états financiers basés sur ces normes peuvent également être établis à des fins légales. Toutefois, si cette utilisation des IFRS peut sembler économique, elle risque de créer des malentendus entre les entités comptables et les instances réglementaires, en particulier lorsqu'une instance réglementaire sectorielle prévoit des prescriptions spécifiques d'information financière qui diffèrent des IFRS. C'est par exemple le cas des instances réglementaires dans les secteurs de la banque et des assurances. Ainsi, au Kenya, la monographie fait ressortir le manque de coordination entre le Commissaire aux assurances, qui est responsable de l'application de la loi sur les assurances, et l'Institut kenyan des experts-comptables agréés, qui veille à ce que ses membres appliquent correctement les IFRS. Des divergences sont apparues en raison de prescriptions différentes concernant la norme IFRS 4 relative aux contrats d'assurance et les tableaux spécifiques demandés par le Commissaire aux assurances. Celui-ci et l'Institut kenyan sont parvenus à un accord prévoyant que lorsque les tableaux fondés sur les IFRS diffèrent de ceux qui sont demandés par le Commissaire aux assurances, un rapprochement certifié par le vérificateur des comptes de l'entité doit être fourni.

34. Il existe d'autres exemples de situation contradictoire entre les règles prudentielles et les mesures reposant sur les IFRS. Par exemple, la norme *IFRS 4 Contrats d'assurance* prévoit que le pourcentage à appliquer pour calculer les réserves pour sinistre dans les contrats d'assurance devrait être fondé sur l'expérience passée de l'entité comptable considérée. Toutefois, la réglementation prudentielle en matière d'assurances prescrit généralement un pourcentage prédéterminé applicable à l'ensemble du secteur, indépendamment de l'expérience préalable de telle ou telle entité. Il en va de même des provisions pour pertes dans le secteur bancaire; les banques centrales fixent souvent un pourcentage qui ne tient pas compte de l'expérience particulière de l'entité comptable, contrairement aux IFRS.

Questions de mise en œuvre

35. L'un des éléments critiques de l'application des IFRS est la rigueur de la mise en œuvre de ces normes. La responsabilité en incombe à un certain nombre d'organismes: commissions des opérations de bourse, autorités de supervision dans le secteur bancaire et les assurances, autorités boursières, conseils de surveillance des marchés financiers, etc.

36. La monographie consacrée à l'Allemagne donne des exemples d'autres institutions créées dans le pays pour veiller à la bonne application des IFRS. La loi de 2004 sur la mise en œuvre des normes de comptabilité a institué un mécanisme d'application à deux niveaux. Le premier niveau est constitué par le Groupe de l'application des normes d'information financière, composé de 15 associations professionnelles et associations sectorielles. Le deuxième niveau du mécanisme est l'Autorité fédérale de supervision financière. Le Groupe de l'application examine à la fois les états financiers consolidés et les états financiers non consolidés des entités cotées en Allemagne. S'il découvre des infractions qui ne peuvent être réglées de concert avec l'entité considérée, il renvoie l'affaire à l'Autorité fédérale. Les entités cotées en Allemagne versent des contributions financières destinées à couvrir les frais du Groupe. Un aspect intéressant de ce mécanisme institutionnel est qu'il utilise les vastes compétences techniques que possèdent les

organismes du secteur privé, tout en confiant la responsabilité du respect de l'application à une entité gouvernementale, dans ce cas l'Autorité fédérale de supervision financière.

37. La monographie sur l'Inde montre également comment un organisme comptable professionnel, à savoir l'Institut indien des comptables agréés, joue un rôle positif dans le renforcement des pratiques d'information financière des entités en Inde. L'Institut a créé un Conseil d'examen de l'information financière (FRRB), qui sélectionne et étudie les états financiers de diverses entités pour s'assurer, notamment, qu'elles se conforment aux normes comptables; lorsqu'il constate un manquement aux normes comptables ou à d'autres normes et codes applicables, il en avise l'Institut ou renvoie l'affaire aux autorités appropriées.

38. L'un des éléments communs aux pays considérés dans les monographies est que tous exigent qu'un audit des états financiers selon les IFRS soit réalisé conformément aux normes internationales d'audit (ISA) publiées par le Conseil international de l'audit et de la certification de la Fédération internationale d'experts-comptables (IFAC). Le programme brésilien de convergence prévoit également l'application des IFRS et des ISA d'ici à 2010. Le Forum pour la stabilité financière (dont le siège est à Bâle) a déclaré que les ISA étaient l'une des 12 normes fondamentales (y compris les IFRS) nécessaires pour garantir la stabilité financière des pays dans le monde. Ainsi, associer l'application des IFRS aux ISA contribue à porter la qualité de l'information financière et de l'audit au niveau des meilleures pratiques internationales. Les normes internationales d'audit sont un important moyen d'obtenir une application correcte des IFRS.

39. Les organismes comptables professionnels jouent également un rôle dans l'application des IFRS, en veillant à ce que leurs membres se conforment à leurs propres règlements. Les monographies de l'Inde et du Kenya donnent des exemples de programme d'examen collégial que les organismes comptables professionnels dans ces pays ont adoptés pour garantir une bonne application des normes d'information financière et d'audit.

Questions techniques

40. Les monographies illustrent un certain nombre de difficultés techniques concernant l'application pratique des IFRS. L'application conjointe des IFRS et des ISA ne fait qu'aggraver les difficultés, dont la principale est la pénurie de comptables et de vérificateurs techniquement compétents pour appliquer les deux catégories de normes. Généralement, les délais entre l'adoption d'une décision d'appliquer les normes et leur application effective ne sont pas suffisamment longs pour former un nombre suffisant de professionnels qualifiés. Par exemple, au Kenya, la décision d'appliquer les IAS et les ISA et de les rendre effectives dès 1999 a été prise en 1998, outre qu'il continue d'y avoir pénurie de comptables professionnels d'une manière générale, et de comptables dûment formés pour appliquer les IFRS et les ISA en particulier.

41. Un problème technique apparenté est l'offre limitée de matériels pédagogiques et d'experts pour un coût abordable. La monographie consacrée au Kenya montre les difficultés auxquelles se heurte à cet égard l'Institut kenyan d'experts-comptables agréés. La difficulté est plus grande encore dans les pays où le matériel pédagogique relatif aux IFRS qui est actuellement disponible en anglais ne peut être immédiatement utilisé en raison de la barrière de la langue. La monographie du Brésil illustre cette situation.

42. Une autre difficulté technique tient à la capacité de s'adapter aux modifications fréquentes et nombreuses apportées par l'IASB aux actuelles IFRS, ainsi que se tenir au courant des nouvelles normes. Un exemple particulier présenté dans les monographies sur l'Inde et le Kenya est la décision de l'IASB de modifier 13 normes en même temps dans le cadre d'un projet d'amélioration; en fait, plus de 20 normes étaient touchées par les modifications en question. Des modifications répétées ont tendance à mettre à mal les capacités techniques disponibles, qui très souvent auraient été déjà insuffisantes.

43. Les prescriptions dans les IFRS relatives à la mesure de la juste valeur posent elles aussi des difficultés techniques. En particulier, les monographies sur l'Inde et le Kenya montrent que lorsque le volume des transactions est faible et les marchés financiers insuffisamment liquides, il devient difficile d'obtenir une juste valeur fiable aux fins des IFRS. Les préparateurs sont confrontés à la difficulté d'obtenir des mesures et des données fiables concernant, notamment, les éléments suivants: taux d'actualisation dans un environnement financier instable, tendances des flux de trésorerie, rendement des cultures, rendement des prêts, taux de défaillance des prêts et critères sectoriels permettant de déterminer la juste valeur de certains éléments. Les difficultés techniques examinées plus haut posent également des problèmes aux vérificateurs, puisque ceux-ci doivent évaluer la fiabilité des mesures de la juste valeur figurant dans les états financiers.

44. Des complications réglementaires peuvent surgir lorsque les prescriptions en matière de juste valeur conformément aux IFRS sont appliquées dans certains cas. Par exemple, lorsque les contrats d'assurance-vie sont dégroupés conformément à l'IFRS 4, les gains sur l'élément investissement (dépôt) du contrat d'assurance-vie sont pris en compte sur la base de la juste valeur. Toutefois, les instances réglementaires dans le secteur des assurances peuvent décider que ces gains ne doivent pas faire partie des bénéfices pouvant être distribués aux actionnaires.

45. La monographie consacrée à l'Allemagne montre que la base de classification des instruments financiers en fonds propres ou en passifs selon la norme IAS 32 diffère des prescriptions figurant dans les principes comptables et la législation du pays. Certains instruments sont classés en tant que passifs d'après la norme IAS 32, alors qu'ils seraient classés en tant que fonds propres selon les principes comptables allemands. La raison essentielle en est le droit accordé par la législation allemande à certains actionnaires tels que ceux de partenariats privés de reverser leurs parts dans le capital de l'entité. Il en résulte un changement appréciable dans la répartition entre fonds propres et passifs dans un bilan établi selon les IFRS. Les partenariats sont très courants en Allemagne, et ce sont souvent des filiales de sociétés cotées qui sont tenues d'appliquer les IFRS. La réduction des fonds propres qui en résulte dissuade de nombreuses entités allemandes d'établir leurs états financiers en appliquant les IFRS.

46. Les monographies révèlent les difficultés rencontrées dans l'application de la norme *IAS 17 Contrats de location*, en particulier par des entités telles que banques et compagnies d'assurances, qui devraient reclasser certains immeubles donnés à bail en contrats de location-exploitation pour se conformer à la norme. Les conséquences de ce reclassement pour les banques et les compagnies d'assurances seraient une réduction de leurs fonds propres, avec de graves répercussions sur leurs obligations en la matière. Au Kenya, des institutions financières ont dû se défaire d'actifs non essentiels tels que des terres et des immeubles en location qu'elles détenaient en tant qu'investissements. Comme on l'a vu précédemment, en

Inde, l'Association des sociétés de crédit-bail a contesté devant les tribunaux la norme indienne relative aux contrats de location, laquelle est fondée sur la norme IAS 17.

47. Appliquer les prescriptions de la norme *IAS 12 Impôts sur le résultat* concernant la reconnaissance d'un impôt différé en raison de différences temporelles imposables semble être un autre domaine où les préparateurs ont des difficultés à se conformer aux prescriptions. La monographie relative à l'Inde indique que la norme comptable indienne n° 22 – l'équivalent de la norme IAS 12 –, censée introduire le concept d'impôts différés en Inde pour la première fois, est contestée par les préparateurs devant les tribunaux.

48. La norme *IAS 16 Immobilisations corporelles* permet d'évaluer l'amortissement des actifs élément par élément. Ainsi, chaque partie d'un actif fixe corporel est amortie séparément. Cette approche peut être nouvelle pour divers préparateurs qui, précédemment, n'étaient pas tenus d'utiliser une telle approche par élément. Un aspect technique sur lequel des éclaircissements peuvent être nécessaires est la mesure dans laquelle les préparateurs doivent décomposer un actif fixe en divers éléments aux fins d'amortissement.

49. La complexité de certaines IFRS et la nécessité d'estimer certains éléments des états financiers exigent des compétences techniques allant au-delà de celles que possèdent généralement les comptables agréés et les vérificateurs dans les pays en développement. Par exemple, la norme *IAS 19 Avantages sociaux* nécessite une évaluation actuarielle pour mesurer les obligations de l'entité déclarante, évaluation qui doit s'appuyer sur les contributions régulières d'actuaire professionnels; mais encore faut-il qu'il y en ait. De plus, il peut être nécessaire d'assurer une certaine coordination entre les organisations professionnelles de comptables et d'actuaire en vue de déterminer la façon dont les estimations doivent être réalisées et la nature des détails qui doivent être fournis par l'actuaire. La monographie relative à l'Inde donne l'exemple d'une situation où l'Institut des comptables agréés et la Société indienne d'actuaire ont travaillé ensemble de façon que les rapports d'actuaire contiennent les informations détaillées exigées dans la norme IAS 19.

IV. ENSEIGNEMENTS

50. D'une manière générale, les monographies montrent que l'utilité des IFRS est de plus en plus reconnue par les pays des différentes régions du monde, indépendamment de leur poids économique ou de leurs traditions en matière d'information financière. Cependant, les pays doivent surmonter d'importantes difficultés institutionnelles, difficultés d'application et difficultés techniques pour profiter pleinement de l'adoption des IFRS.

51. Il est manifeste, d'après les monographies, que l'application des IFRS exige une préparation considérable au niveau aussi bien national qu'au niveau des sociétés ou entreprises. L'un des aspects fondamentaux est de veiller à la cohérence du cadre réglementaire et à bien définir à quelle place se situent les IFRS par rapport à d'autres normes nationales ou par rapport à la législation nationale. Tout cela exige d'y consacrer beaucoup de temps et de ressources. Les monographies montrent que l'application des IFRS doit être progressive pour que la préparation nécessaire puisse être assurée.

52. Le plan de transition vers les IFRS et ses conséquences pour les préparateurs, les utilisateurs, les enseignants et autres acteurs intéressés doivent faire l'objet d'une communication efficace. Comme on le voit dans le cas de la Jamaïque, le plan national de transition doit comporter un cadre logistique d'activités ciblées devant être réalisées dans des délais déterminés. Le programme de communication pourrait englober des éléments tels que des tournées de présentation des objectifs de la transition aux IFRS, la sensibilisation des organismes réglementaires aux incidences potentielles de la conversion, l'identification de synergies réglementaires possibles, et l'information des préparateurs ou des utilisateurs quant aux incidences temporaires potentielles de la transition sur les positions financières et les résultats économiques.

53. Comme le montre la monographie relative à l'Allemagne, les entités ont besoin en moyenne d'une période de préparation allant de 12 à 18 mois. Dans les pays où il est nécessaire de traduire les IFRS de l'anglais dans une autre langue, elles peuvent avoir besoin d'une période de temps beaucoup plus longue pour être prêtes à passer aux IFRS. Le coût de la formation de personnel, de l'actualisation des systèmes informatiques et des conseils extérieurs nécessaires pour se préparer aux IFRS peut être important et doit faire l'objet d'une prise en compte appropriée.

54. Le plan de transition doit définir clairement le champ d'application des IFRS: taille et catégorie des entités, états financiers consolidés, états financiers individuels. Les monographies montrent que les PME se heurtent à de graves difficultés lorsqu'elles sont tenues d'appliquer les IFRS pour établir des états financiers à usage général. C'est pourquoi un régime d'information concernant les PME doit être mis en place avant le passage aux IFRS, qui devrait également être expressément communiqué aux préparateurs et aux utilisateurs. Comme en Inde, une approche en trois niveaux pourrait être utilisée: un premier niveau pour l'application des IFRS, un deuxième niveau pour l'application de normes basées sur les IFRS et adaptées aux entreprises considérées, et un troisième niveau avec un système extrêmement simplifié, proche d'une comptabilité de trésorerie, s'appliquant aux microentités.

55. Certains systèmes nationaux d'information financière sont traditionnellement intégrés de façon à fournir une information à la fois à usage général et pour des besoins spécifiques (tels que fiscalité, distribution de dividendes), comme les monographies sur le Brésil et l'Allemagne le montrent. Si le modèle d'information financière des IFRS est conçu pour s'adapter à tout un éventail de modèles de comptabilité, il peut ne pas être facilement aménageable pour répondre à des besoins spéciaux, contrairement au système traditionnel d'information financière d'un pays – par exemple, protection des créanciers et préservation du capital dans le cas de l'Allemagne. Toujours en Allemagne, il est interdit aux sociétés cotées comme aux sociétés non cotées d'utiliser les IFRS pour établir des états financiers individuels.

56. Il y a le cas des pays en situation d'hyperinflation. Comme indiqué dans le *Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*¹³ de l'IASB, ces pays pourraient, en consultation avec l'IASB, définir un modèle d'information financière spécialement adapté à leur situation. Outre les modalités générales d'application que l'adoption des IFRS implique, ils doivent donc prendre des mesures additionnelles.

¹³ Cette question est abordée au paragraphe 110 du document de l'IASB.

57. Les monographies ont mis en lumière le rôle des organisations comptables professionnelles dans l'application des IFRS, dont le succès passe par un appui large et continu de ces organisations. Un programme d'application des IFRS doit donc correctement évaluer leur état de préparation, de façon qu'elles aient les ressources nécessaires pour assurer le soutien requis. À cet égard, il est également important de reconnaître l'importance des normes publiées par l'*International Accounting Education Standards Board* (IAESB) de la Fédération internationale d'experts-comptables (IFAC), qui traitent de divers aspects des programmes de qualification à la profession de comptable ainsi que des besoins en formation continue¹⁴. Le programme type de formation à la comptabilité adopté par l'ISAR en 1999 et actualisé et révisé en 2003 est une autre ressource qui pourrait être utile pour aligner les prescriptions en matière de qualifications nationales sur les normes et directives internationales¹⁵.

58. Intégrer des modules sur les IFRS et les ISA dans les programmes universitaires de formation à la comptabilité et coordonner les programmes de formation universitaires avec les qualifications et la réglementation professionnelles pourrait contribuer à une bonne application des IFRS dans une économie. Le manque de coordination en la matière fait courir un risque de gestion inefficace des ressources financières et humaines, en particulier lorsque les programmes universitaires sont soutenus par des administrations locales ou nationales dans le cadre des programmes nationaux de mise en valeur des ressources humaines.

59. Comme indiqué dans les monographies, les organisations comptables professionnelles contribuent à l'application effective des IFRS et des normes internationales de comptabilité par l'obligation qui est faite à leurs membres d'appliquer ces normes. Dans le cadre d'une stratégie d'application des IFRS, ces organisations pourraient créer des groupes de travail chargés de répondre aux demandes émanant de leurs membres sur des problèmes d'application des IFRS et des ISA. Une telle structure pourrait être mise en place dès les premières phases de la mise en œuvre et pourrait également être reprise plus tard lors de l'application de nouvelles normes ou de modifications exigeant une importante préparation des préparateurs et des vérificateurs.

60. Les programmes d'examen collégial entre vérificateurs sont d'utiles mécanismes de supervision, qui fournissent également une information sur les difficultés rencontrées en matière d'information financière ou d'audit. Les difficultés d'application qui sont fréquemment rapportées à l'issue de ces examens collégiaux apportent une information utile sur la réorientation éventuellement nécessaire des programmes d'enseignement. Lorsque les difficultés sont de nature sectorielle, des programmes de formation plus ciblés et des ressources additionnelles telles que des dossiers types de vérification pourraient être élaborés par l'association professionnelle ou l'organisme réglementaire compétents.

61. La monographie consacrée au Kenya décrit un programme annuel de récompense, selon lequel l'Institut kenyan d'experts-comptables agréés sélectionne et récompense des entités pour l'excellence de leurs états financiers selon les IFRS. La participation est volontaire. Ce programme encourage une meilleure application des IFRS. Dans le même temps, il fournit à

¹⁴ Pour plus d'informations sur l'IAESB, voir: <http://www.ifac.org/Education/>.

¹⁵ CNUCED, Normes internationales de comptabilité et de publications – 2003 Review, p. 200 à 257.

l'Institut une information précieuse sur les domaines particuliers des IFRS où les préparateurs rencontrent fréquemment des difficultés, ce qui permet de réorienter, le cas échéant, les futurs programmes d'enseignement professionnel et autres activités de formation.

62. Les données rassemblées sur le programme 2005 par l'Institut kenyan font ressortir la nécessité de réaliser des efforts continus pour améliorer l'information financière reposant sur les IFRS. Bien que le Kenya ait commencé d'adopter les IFRS il y a plus de six ans déjà, les prescriptions ne sont manifestement pas suffisamment respectées, en particulier dans le secteur bancaire, ce qui est réellement préoccupant car les sociétés qui participent au programme figurent parmi les plus grandes et sont également assujetties à de multiples réglementations. Ce qu'il faut en retenir est que l'application des IFRS est non pas un processus ponctuel, mais demande un effort continu et un appui institutionnel constant.

63. Le manque de compétences techniques en matière d'IFRS touche non seulement le secteur privé, mais aussi les organes de réglementation et autres instances gouvernementales. Pour s'acquitter effectivement de leurs responsabilités, ces organismes et instances doivent évaluer suffisamment tôt leurs besoins en compétences techniques et se doter en conséquence d'un programme de formation de personnel. Les IFRS évoluant en raison des modifications apportées aux normes existantes ou de la publication de nouvelles normes, les organismes réglementaires doivent se doter d'un plan pour se tenir à jour des changements. Ce plan doit comprendre des programmes de formation permanente pour le personnel chargé d'examiner les états présentés sur la base des IFRS aux fins de la réglementation. Comme on l'a vu plus haut, les organismes réglementaires pourraient tirer parti de compétences techniques se trouvant dans le secteur privé, notamment celles des préparateurs et des vérificateurs, en créant un mécanisme leur permettant de recevoir des conseils techniques, tout en conservant l'apanage des décisions en matière de réglementation.

64. Les organisations comptables professionnelles, les préparateurs et les utilisateurs, y compris les organismes réglementaires, pourraient renvoyer à l'IASB une information utile non seulement lorsque les normes sont finalisées et prêtes à être appliquées, mais aussi plus tôt dans le processus de rédaction. Les monographies montrent que si certaines organisations professionnelles et organismes nationaux de normalisation comptable sont en position d'interagir directement ou indirectement (à un niveau régional) avec l'IASB, ce n'est pas le cas d'autres, principalement faute de ressources. L'une des approches suggérées dans les monographies est de mettre en place un mécanisme régional de coordination permettant aux pays de mettre en commun leurs ressources pour influencer dès le départ sur le processus de normalisation.

65. Contrairement aux pays qui appliquent les IFRS, ceux qui ont choisi de les adapter à leurs réalités spécifiques ont plus de flexibilité pour ce qui est de publier des interprétations et des orientations additionnelles concernant les équivalents IFRS qui sont censés s'appliquer à leur économie. En Inde, l'Institut indien des comptables agréés publie diverses interprétations et directives concernant les IFRS adaptées à l'environnement économique national. Toutefois, des notes d'interprétation ou d'orientation divergeant de l'orientation générale des IFRS pourraient aller à l'encontre de l'objectif souhaité avec l'adaptation des IFRS à la situation nationale, en particulier si l'objectif ultime est de se conformer totalement à terme avec les IFRS telles que publiées par l'IASB. Cela vaut tout particulièrement si l'on considère que l'IASB n'autorise pas d'autre orientation ou interprétation que les conseils en matière d'application qu'il publie

lui-même ou les interprétations publiées par le Comité d'interprétation des normes internationales d'information financière.

66. Les monographies indiquent qu'un rigoureux soutien financier est nécessaire pour assurer l'application des IFRS. Les banques internationales et régionales de développement peuvent fournir une assistance aux pays en développement confrontés à des difficultés d'application des normes. En Jamaïque, à la suite de la décision prise par l'Institut jamaïcain des comptes agréés d'appliquer les IFRS, la Banque mondiale a réalisé une évaluation de l'application des normes de comptabilité et d'audit dans le cadre d'un programme visant à déterminer les carences à corriger en matière de normes et d'application des normes (programme de rapports sur l'observation des normes et codes). La Banque interaméricaine de développement a fourni à l'Institut jamaïcain un soutien financier sous la forme de services de coopération technique pour la diffusion d'une information sur les IFRS, la formation et la sensibilisation, le renforcement des capacités d'application et de supervision et la création de programmes de formation durable.

V. CONCLUSION

67. La présente note résume les principales conclusions des monographies réalisées sur l'application pratique des IFRS au Brésil, en Allemagne, en Inde, en Jamaïque et au Kenya. Ces pays ont adopté des approches diverses de l'application de ces normes. Si, dans la plupart des cas, le principal objectif de l'application des IFRS était de porter les pratiques nationales en matière d'information financière au niveau des normes internationales et d'assurer la stabilité économique, d'autres considérations concernaient la promotion et d'une meilleure intégration des marchés régionaux et internationaux de capitaux.

68. Les monographies ont montré les difficultés institutionnelles, les difficultés de supervision et les problèmes techniques que les pays rencontraient dans l'application des IFRS. Le manque de cohérence du cadre réglementaire, une assise juridique insuffisante des IFRS en tant que normes d'information dans un pays, l'utilisation des IFRS au-delà des grandes entreprises et au-delà d'une information financière à usage général peuvent poser autant de problèmes et de difficultés importantes. Le manque de personnel possédant les compétences techniques requises, le manque de matériel pédagogique à un coût abordable et dans les langues nationales, la complexité technique des IFRS et les modifications fréquentes et importantes apportées aux normes en vigueur constituent autant d'obstacles techniques à l'application des IFRS.

69. Le Groupe de travail intergouvernemental d'experts pourrait examiner les questions ci-après:

- Quelles sont les bonnes pratiques pour promouvoir la cohérence du cadre réglementaire de façon que l'application des IFRS se fasse de façon harmonieuse et efficace?
- Certains pays ont choisi d'adopter les IFRS telles que publiées par l'IASB, d'autres ont décidé de les adapter à leur réalité économique. Quelles peuvent être les conséquences de ces approches différentes pour ce qui est de parvenir à un critère commun d'information financière partout dans le monde?

- L'application pratique des mesures basées sur la juste valeur dans les IFRS suscite des préoccupations. Serait-il souhaitable que l'IASB étudie les actuelles difficultés d'application avant de publier d'autres normes prévoyant des mesures reposant sur la juste valeur?
- L'IASB mène d'actifs programmes de convergence avec des organismes de normalisation comptable dans quelques grands pays. Comment la décision est-elle prise d'engager un programme de convergence? Si davantage de pays souhaitaient engager des programmes de convergence, l'IASB serait-il en mesure de faire face à la demande?
- Quelles sont les bonnes pratiques pour la fourniture à un coût abordable du matériel pédagogique relatif aux IFRS, en particulier dans les pays en développement et les pays en transition, et là où ce matériel doit être disponible dans d'autres langues que l'anglais?
- Comment certaines difficultés d'application pratique pourraient-elles être abordées dans le cadre de programmes internationaux de coopération technique?
