



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

Distr.
GÉNÉRALE

TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.3
17 juillet 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

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

Étude de cas: Inde

Résumé

À l'issue de sa vingt-deuxième session, le Groupe de travail intergouvernemental d'experts des normes internationales de comptabilité et de publication (ISAR) a décidé d'examiner plus avant les difficultés relatives à l'application des normes internationales d'information financière (IFRS) et les moyens de surmonter ces difficultés. Il a décidé en outre que, pour ce faire, des études de pays pourraient être réalisées en vue d'établir des lignes directrices sur les bonnes pratiques pour l'application des IFRS. Cinq monographies, consacrées à l'Allemagne, au Brésil, à l'Inde, à la Jamaïque et au Kenya, ont ainsi été menées à bien.

Le présent rapport expose les résultats de l'étude de cas portant sur l'Inde. L'Institut indien des comptables agréés (ICAI) est l'organisme chargé d'élaborer les normes comptables nationales sur la base des IFRS. La présente monographie porte sur le cadre réglementaire, l'application des normes comptables, les difficultés de la convergence avec les IFRS et le renforcement des capacités, et présente les enseignements tirés de ces travaux de normalisation.

Le principal objectif est de tirer des enseignements de l'expérience de l'Inde en ce qui concerne la convergence avec les IFRS et d'examiner ces résultats avec les États membres, en vue de favoriser un échange d'expériences entre les pays qui appliquent les IFRS ou envisagent de le faire dans les prochaines années.

* Le présent document a été soumis à la date indiquée ci-dessus en raison de retards survenus dans la procédure.

TABLE DES MATIÈRES

	<i>Page</i>
I. INTRODUCTION.....	3
II. CADRE RÉGLEMENTAIRE ET APPLICATION DES NORMES COMPTABLES	4
III. RENFORCEMENT DES CAPACITÉS	12
IV. ENSEIGNEMENTS.....	15
V. CONCLUSION.....	17
Annexe A: État comparatif des normes comptables internationales/normes internationales d'information financière et des normes comptables indiennes	18

I. INTRODUCTION*

1. Ces dernières années, l'Inde a connu une forte croissance économique; elle a vu augmenter ses réserves en devises et baisser son inflation; sa compétence technologique est reconnue dans le monde entier, et l'intérêt manifesté par de nombreux pays développés pour ses ingénieurs et ses chercheurs s'est concrétisé par des investissements et la création de nouveaux centres de recherche-développement. De plus, l'Inde s'est taillé la réputation de plus grande démocratie du monde en veillant sur les intérêts d'un milliard de personnes dans un pays aux cultures, aux langues et aux religions multiples. La compétence technologique et les systèmes de valeurs indiens sont hautement respectés. Pour les investisseurs institutionnels étrangers, c'est un pays attractif. Quant aux Indiens, ils investissent eux aussi à l'étranger et créent des entreprises. Le Gouvernement veille également au développement économique du pays, en assurant un taux de croissance annuel de l'ordre de 7 à 8 %, en améliorant les conditions socioéconomiques des agriculteurs et des travailleurs et en laissant libre cours à la créativité des entrepreneurs, des commerçants, des chercheurs, des ingénieurs et autres forces productives de la société. L'Inde est aujourd'hui l'une des économies les plus dynamiques au monde, affichant sur les 20 dernières années 5,7 % de taux de croissance moyen composé. Le Gouvernement indien ambitionne de faire de l'Inde une nation développée d'ici à 2020.

2. En Inde, les normes comptables sont publiées par l'Institut indien des comptables agréés sur la base des normes internationales d'information financière (IFRS – International Financial Reporting Standards). Il est dérogé à ces normes en fonction de la situation ainsi que des règles et usages juridiques en vigueur dans le pays. La présente étude vise donc à mettre en évidence les difficultés pratiques qu'entraîne l'adaptation des IFRS à la réalité indienne. Elle traite aussi du cadre réglementaire en vigueur et de l'application des normes dans le pays.

Élaboration des normes comptables en Inde: historique

3. La profession de comptable est l'une des premières professions à s'être développée en Inde, sous l'impulsion de la loi indienne sur les sociétés adoptée au milieu des années 1800. Depuis lors, des efforts considérables ont été faits pour rendre les normes et les pratiques de comptabilité et de vérification comptable conformes aux normes internationalement reconnues sur la base desquelles les normes indiennes sont désormais élaborées. Le pays compte de nombreux comptables et vérificateurs hautement qualifiés, capables de fournir des services répondant aux critères internationaux.

4. L'Institut indien des comptables agréés (ICAI – Institute of Chartered Accountants of India) a créé, en 1977, le Conseil des normes comptables (ASB – Accounting Standards Board), qu'il a chargé d'élaborer les normes comptables. Pour l'élaboration des normes de vérification comptable, il a formé, en 1982, le Conseil des normes de vérification et de certification (AASB – Auditing and Assurance Standards Board) (initialement Comité des pratiques d'audit – Auditing Practice Committee). L'ICAI est devenu membre associé du Comité international de normalisation de la comptabilité (IASC – International Accounting Standards Committee) en juin 1973. Il est aussi membre de la Fédération internationale des experts-comptables

* Le présent document a été établi et édité par le secrétariat de la CNUCED, avec la contribution d'Avinash Chander, Institut indien des comptables agréés.

(IFAC – International Federation of Accountants) depuis la fondation de celle-ci en octobre 1977. Pour la formulation des normes comptables, l'ASB s'efforce, dans la mesure du possible, d'intégrer les IFRS dans les normes indiennes en tenant compte des lois, des usages, des pratiques, et de l'environnement commercial du pays.

5. Le Conseil des normes comptables s'emploie sans relâche à améliorer la qualité de l'information financière en élaborant des normes comptables dont l'application est obligatoire pour l'établissement et la présentation des états financiers. À ce jour, il a publié 29 normes comptables; il a en outre publié plusieurs interprétations et avis en vue d'assurer une application uniforme de ces normes et de fournir des orientations sur des questions d'application d'intérêt général. On trouvera dans l'annexe A un tableau comparatif des normes comptables internationales/normes internationales d'information financière et des normes comptables indiennes.

6. Les normes comptables indiennes étant établies sur la base des IFRS publiées par le Comité international des normes comptables (IASB – International Accounting Standards Board), l'ICAI entretient avec ce comité des relations à plusieurs niveaux, à savoir:

- Communication d'observations relatives aux projets d'IFRS publiés par l'IASB;
- Participation active aux réunions d'organismes internationaux de normalisation avec l'IASB;
- Participation active aux réunions d'organismes régionaux de normalisation avec l'IASB;
- Contribution à l'examen de divers projets en cours de l'IASB, par exemple le projet portant sur l'analyse par la direction de la situation financière et des résultats d'exploitation;
- Échanges avec l'IASB concernant des projets qui pourraient être exécutés par l'Inde, par exemple le projet d'IFRS applicables aux entreprises à tarifs réglementés.

II. CADRE RÉGLEMENTAIRE ET APPLICATION DES NORMES COMPTABLES

7. Les paragraphes qui suivent sont consacrés à un examen du cadre réglementaire de l'information financière et de l'application des normes comptables.

A. Reconnaissance juridique des normes comptables établies par l'ICAI au titre de la loi de 1956 sur les sociétés

8. La loi de 1956 sur les sociétés énonce les normes fondamentales d'information financière applicables à toutes les sociétés constituées en Inde. Elle prescrit l'établissement, la présentation, la publication et la communication des états financiers ainsi qu'une vérification des comptes de toutes les sociétés par un expert agréé par l'Institut indien des comptables agréés (ICAI). Elle autorise le gouvernement central à constituer, par notification au Journal officiel, le Comité national consultatif pour les normes comptables (NACAS – National Advisory Committee

on Accounting Standards), qui le conseille pour la formulation et l'établissement de normes comptables qui seront appliquées par les entreprises ou par les catégories d'entreprises. Si, comme on l'a vu, l'ICAI fonde ses normes comptables sur les IAS/IFRS correspondantes, le NACAS, lorsqu'il les passe en revue, examine tout particulièrement les divergences entre les unes et les autres et, le cas échéant, les raisons qui les justifient. S'il juge les divergences infondées, il demande à l'ICAI de modifier sa norme et de la rendre conforme à l'IFRS correspondante. Lorsque l'ICAI s'écarte de la norme internationale, c'est généralement pour l'une ou l'autre des raisons ci-après:

- Environnement juridique et réglementaire national;
- Variantes proposées dans les IFRS rendant impossible la comparaison des informations financières;
- Environnement économique national;
- Niveau de préparation des entreprises.

9. Le NACAS a recommandé au Gouvernement de rendre obligatoires, par notification en application de la loi de 1956 sur les sociétés, les 29 normes comptables établies par l'ICAI, à l'exception de l'AS 8 *Comptabilisation des activités de recherche et de développement*, dont l'AS 26 *Immobilisations incorporelles* avait déjà entraîné le retrait. Parmi ces 29 normes, qui doivent être notifiées par le Gouvernement prochainement, figure l'AS 15 *Avantages sociaux*, qui a été révisée sur la base de l'IAS 19 correspondante et publiée récemment par l'ICAI. Dans l'attente de cette notification, les entreprises sont tenues, en vertu de la loi sur les sociétés, d'appliquer les normes comptables publiées par l'ICAI.

B. Reconnaissance juridique des normes comptables par d'autres organismes réglementaires

Reserve Bank of India (RBI)

10. La «Reserve Bank of India» (RBI) réglemente l'émission de billets, constitue des réserves afin d'assurer la stabilité monétaire de l'Inde et gère le système monétaire et le système de crédit dans l'intérêt du pays. En vertu de la **loi de 1949 sur la réglementation des activités bancaires**, elle réglemente l'information financière du secteur financier, dont les banques et les institutions financières. L'une des annexes de la loi sur la réglementation des activités bancaires contient des modèles d'états financiers à usage général (par exemple, bilan et compte de résultats) et d'autres obligations redditionnelles. Les établissements bancaires sont aussi tenus d'obéir aux dispositions de la loi de 1956 sur les sociétés, sous réserve qu'elles soient compatibles avec celles de la loi sur la réglementation des activités bancaires. La RBI a publié des circulaires enjoignant aux banques d'appliquer les normes comptables établies par l'ICAI.

Commission indienne des opérations de bourse

11. La loi de 1992 sur la Commission indienne des opérations de bourse (SEBI – Securities and Exchange Board of India) protège les investisseurs et réglemente le marché des valeurs. En Inde, les sociétés cotées en bourse sont tenues d'observer les règles énoncées par la SEBI

dans le cadre de la loi de 1992 et de la loi (règlement) de 1956 relative aux activités de portefeuille. Pour protéger les intérêts des investisseurs, la SEBI a publié un accord de cotation en bourse dans lequel sont précisées les obligations additionnelles faites aux sociétés cotées en plus des obligations qui leur incombent en matière de vérification et de comptabilité; elle leur impose notamment le respect des normes comptables établies par l'ICAI.

Autorité de réglementation et de promotion des assurances (IRDA)

12. L'IRDA – Insurance Regulatory and Development Authority – réglemente la pratique des compagnies d'assurance en matière d'information financière dans le cadre de la loi de 1999 sur l'Autorité de réglementation et de promotion des assurances. Cet organisme a été établi en vue de réglementer, promouvoir et assurer un développement ordonné de l'assurance et de la réassurance. Les compagnies d'assurance et leurs vérificateurs des comptes sont tenus d'appliquer les dispositions réglementaires adoptées par l'IRDA en 2002 (*Établissement des états financiers et du rapport du vérificateur des comptes des compagnies d'assurance*) concernant leurs états financiers et la présentation et le contenu du rapport du vérificateur. Les règles de l'IRDA imposent le respect des normes comptables établies par l'ICAI.

L'Institut indien des comptables agréés en tant qu'organisme de réglementation

13. L'ICAI enjoint ses membres, dans l'exercice de leur fonction de certification, d'observer toutes les normes comptables qu'il publie. Ils sont en outre tenus, en vertu la loi de 1949 sur les comptables agréés, de se conformer à un **code de déontologie** détaillé. Le Conseil de l'ICAI est investi de pouvoirs disciplinaires qu'il exerce par l'intermédiaire de son comité disciplinaire. La loi de 1949 a été considérablement modifiée par la loi de 2006 relative aux comptables agréés qui a rendu ce mécanisme disciplinaire plus strict.

14. Soucieux d'améliorer et de renforcer encore les pratiques d'information financière, l'ICAI a créé un conseil d'examen de l'information financière (**FRRB – Financial Reporting Review Board**), qui examine les états financiers à usage général d'un échantillon d'entreprises pour vérifier leur conformité avec les normes comptables, notamment. En cas de non-respect, l'ICAI prend les mesures qui s'imposent ou renvoie l'affaire à l'autorité compétente. Cette pratique contribue de toute évidence à améliorer la qualité de l'information financière dans le pays.

15. L'ICAI a mis en place une **procédure d'examen collégial des cabinets d'audit** en constituant, en mars 2002, un conseil collégial composé de 11 membres, qui offre des avis en vue d'améliorer la qualité des services fournis par les membres de l'ICAI. L'attention de ce conseil s'est portée, pour commencer, sur les cabinets d'audit qui vérifient les comptes de grandes entreprises une fois tous les trois ans au moins. Cet examen n'a aucune visée disciplinaire ni réglementaire. Sur la base des conclusions de l'examen, le Conseil décide de délivrer ou non un certificat aux cabinets examinés. Les membres de ce conseil sont tous des vérificateurs ayant 15 années d'expérience au moins.

16. La loi de 2006 portant modification de la loi sur les comptables agréés a établi un conseil du contrôle de la qualité (QRB – Quality Review Board), qui doit remplacer le Conseil d'examen collégial. Ce nouveau conseil pourra formuler des recommandations à l'intention du Conseil de l'ICAI concernant l'élaboration de normes relatives à la qualité des services fournis par les membres, qualité dont il sera aussi appelé à juger, y compris en matière de vérification

des comptes. Enfin, il apportera aux membres de l'ICAI des orientations sur la manière d'améliorer la qualité de leurs services et d'appliquer plus efficacement les différentes règles statutaires et autres.

Difficultés relatives à l'adoption des IFRS et questions d'application

a) Convergence avec les IFRS

17. Un système d'information financière fondé sur une gouvernance forte, des normes de qualité et un cadre réglementaire solide est un facteur essentiel de développement économique. La qualité de l'information financière et de l'audit ainsi que l'éthique professionnelle jouent un rôle fondamental dans la confiance des investisseurs et, partant, dans la croissance économique et la stabilité financière d'un pays. À l'heure où la mondialisation amène un nombre croissant de pays à s'ouvrir aux investissements étrangers et les entreprises à s'étendre par-delà les frontières, les secteurs public et privé sont de plus en plus conscients des avantages qu'il y a à disposer d'un cadre d'information financière commun, fondé sur des normes strictes reconnues dans le monde entier. Parmi ces avantages, nombreux:

- Une comparabilité accrue de l'information financière à la disposition des investisseurs;
- Un intérêt accru des investisseurs pour les investissements à l'étranger;
- Une baisse du coût du capital;
- Une affectation des ressources plus efficace; et
- Une croissance économique plus forte.

18. Cela dit, avant que ces avantages se fassent pleinement sentir, il faut d'abord parvenir à une plus grande convergence vers un ensemble unique de normes de qualité reconnues dans le monde entier. La convergence internationale est un objectif qui est inscrit dans la mission même de l'IFAC et que ses membres et divers organismes internationaux et nationaux de normalisation partagent.

19. Dans sa préface au *Recueil de normes comptables*, l'ICAI déclare que: «En tant que membre à part entière de l'IFAC, [il] a notamment pour tâche de promouvoir activement l'application en Inde des normes du Comité international des normes comptables afin de contribuer à l'harmonisation à l'échelon mondial des normes comptables. Dans son travail d'élaboration des normes comptables, l'ASB procédera donc à une analyse minutieuse des normes comptables internationales (IAS) publiées par le Comité international de la normalisation de la comptabilité (prédécesseur de l'IASB) ou, selon le cas, des normes internationales d'information financière (IFRS) publiées par l'IASB, et s'efforcera de les intégrer autant que possible dans les normes indiennes en tenant compte de la réalité nationale et des pratiques en usage dans le pays.»

20. C'est ainsi que les normes comptables publiées par l'ICAI sont, dans l'ensemble, conformes aux IFRS. Certaines normes indiennes publiées ou révisées récemment sont en effet

identiques aux IFRS correspondantes, ainsi l'AS (AS – Accounting Standard) 7 *Contrats de construction* et l'AS 28 *Dépréciation d'actifs*. Il arrive toutefois, dans des cas exceptionnels, que le contexte indien justifie une divergence par rapport à la norme internationale; les principales différences sont alors signalées dans une annexe.

21. L'ICAI s'efforce de rapprocher les normes comptables nationales des IFRS en publiant de nouvelles normes, en veillant à ce que les normes existantes reflètent l'évolution de la théorie comptable au niveau mondial et en révisant les normes indiennes en vigueur. À ce jour, l'Institut a publié 29 normes comptables correspondant aux IFRS.

22. Beaucoup de normes comptables indiennes sont donc conformes aux IFRS. Cet extrait d'un article paru le 5 novembre 2005 dans un quotidien financier indien (*Hindu Business Line*) en témoigne:

«Les sociétés indiennes peuvent maintenant être cotées à la Bourse de Londres en publiant leurs résultats financiers selon les normes comptables indiennes, alors qu'elles devaient auparavant utiliser les normes internationales d'information financière.»

C'est là un signe de la convergence croissante entre les normes comptables nationales et les IFRS.

b) Difficultés et questions relatives à la convergence avec les IFRS

Considérations juridiques et réglementaires

23. Il existe, dans certains cas, des divergences entre les dispositions juridiques et réglementaires nationales et les normes internationales; un strict respect des IFRS poserait divers problèmes juridiques, comme le montrent quelques exemples ci-après:

IAS 1 – Présentation des états financiers

24. En Inde, la législation qui régit les sociétés (loi de 1956 sur les sociétés), les établissements bancaires (loi de 1949 sur la réglementation des activités bancaires) et les compagnies d'assurance (Modèles d'états financiers à l'usage des compagnies d'assurance prescrits en 2002 par l'IRDA dans le document *Établissement des états financiers et du rapport du vérificateur des comptes des compagnies d'assurance*) établit, pour chaque catégorie d'entreprises, des modèles détaillés d'états financiers. Il se peut que le législateur ne soit pas encore prêt à accepter l'IAS 1 telle quelle et, par conséquent, à modifier la législation en vigueur. Impossible donc d'adopter la norme dans son intégralité. C'est pourquoi il est proposé d'ajouter à la norme correspondante que l'ICAI élabore actuellement une annexe dans laquelle figureront des modèles détaillés d'états financiers qui, tout en étant conformes à la norme internationale, contiendront aussi les informations demandées dans les modèles contenus dans les textes de loi indiens pertinents.

IAS 21 – Effets des variations des cours des monnaies étrangères

25. L'adoption de l'IAS 21 constituerait une violation de l'annexe VI de la loi indienne de 1956 sur les sociétés. En vertu de cette annexe, les variations des cours des monnaies étrangères empruntées pour acquérir des actifs à l'étranger doivent figurer dans les coûts d'immobilisation, alors que l'IAS 21 exige qu'elles soient comptabilisées en produits ou

en charges. La norme nationale reprend le traitement comptable prévu dans l'IAS 21; mais, dans une communication distincte, l'ICAI établit la primauté de la législation nationale.

IAS 34 – Information financière intermédiaire

26. L'information à fournir au titre de l'IAS 34 ne correspond pas à l'information requise pour l'établissement des résultats trimestriels/semestriels non vérifiés dans le cadre de l'accord de cotation publié par la Commission indienne des opérations de bourse. Comme l'IAS 34, la norme indienne correspondante impose des obligations redditionnelles, mais affirme la primauté de la législation nationale en ce qui concerne la présentation et l'information à fournir.

Autres traitements

27. Il arrive que les IFRS autorisent le recours à d'autres traitements. Adopter ces normes telles quelles entraînerait la présentation d'informations financières impossibles à comparer, comme en témoignent les exemples ci-après:

IAS 23 – Coûts d'emprunt

28. Selon le traitement de référence prévu dans l'IAS 23 *Coûts d'emprunt*, les coûts d'emprunt sont comptabilisés en charges. Mais la norme autorise aussi, le cas échéant, l'incorporation de ces coûts dans le coût de l'actif. Si la norme est appliquée telle quelle, certaines entreprises comptabiliseront les coûts d'emprunt en produits ou en charges, tandis que d'autres les incorporeront dans le coût d'acquisition/de construction qui leur est attribuable. En Inde, l'AS 16 correspondante n'autorise qu'un seul traitement, et les coûts d'emprunt directement attribuables à l'acquisition, la construction ou la production d'un actif éligible doivent être incorporés dans le coût de cet actif. En mai 2006, l'IASB a publié un exposé-sondage concernant les modifications proposées à l'IAS 23, dans lequel il était décidé de supprimer la comptabilisation immédiate des coûts d'emprunt en charges pour ne plus autoriser que l'incorporation des coûts d'emprunt directement attribuables à l'acquisition, la construction ou la production d'un actif éligible dans le coût de cet actif. Dès que cet exposé-sondage sera achevé, il n'existera plus de divergence entre l'AS 16 et l'IAS 23.

IAS 19 – Avantages sociaux

29. Pour le traitement des écarts actuariels, l'IAS propose les options ci-après:

- Comptabilisation immédiate en produits ou en charges de l'exercice au cours duquel ils sont encourus;
- Ajustement par rapport aux bénéfices non distribués, le compte de résultats restant ainsi inchangé;
- Comptabilisation en produits ou en charges de la fraction des écarts actuariels qui excède le pourcentage indiqué (règle du «corridor»).

30. La norme indienne correspondante – AS 15 *Avantages sociaux* – ne prévoit pour sa part que la première solution, à savoir la comptabilisation immédiate en produits ou en charges.

31. Ce ne sont là que quelques exemples. Dans l'intérêt de la comparabilité de l'information qui est indispensable aux investisseurs et autres utilisateurs pour fonder leurs décisions, les normes comptables ne doivent pas proposer plusieurs options. C'est le principe qui est généralement appliqué en Inde où, parmi les solutions proposées dans l'IAS/IFRS considérée, l'ICAI prescrit celle qui est la plus appropriée.

32. Dans la *Déclaration sur les pratiques optimales: relations de travail entre l'IASB et les autres organismes de normalisation comptable* qu'il a publiée récemment, l'IASB précise que le fait de supprimer les autres traitements possibles ne constitue pas un non-respect des IFRS.

Environnement économique

33. En Inde, l'environnement économique ainsi que les usages et les pratiques commerciales sont parfois tels que l'approche prescrite dans une IFRS n'est pas applicable. Par exemple, il peut être déconseillé d'appliquer la méthode fondée sur la juste valeur prescrite dans certaines normes internationales dans un pays où les marchés ne permettent pas de déterminer cette valeur d'une manière fiable. Certaines normes internationales sont manifestement conçues pour des marchés parvenus à maturité. Ainsi l'IAS 41 *Agriculture* repose sur le principe de la juste valeur, dont il est présumé qu'elle est disponible pour différents actifs biologiques tels végétaux, récoltes, animaux vivants. La norme n'est pertinente que si les justes valeurs sont fiables; or, ce n'est pas toujours le cas en Inde, notamment par manque de maturité des marchés.

34. En théorie, l'ICAI approuve le principe de la juste valeur qui est appliqué dans plusieurs IFRS. Mais le risque d'abus existe: on l'a vu dans l'affaire Enron. Jusqu'à présent, l'ICAI a usé de circonspection, bien qu'il ait intégré cette approche dans certaines normes comptables (par exemple, AS 28 *Dépréciation d'actifs*) et qu'il ait décidé de l'appliquer aussi dans le projet de norme *Instruments financiers: comptabilisation et évaluation*, qui correspond à l'IAS 39.

Niveau de préparation

35. L'adoption des normes internationales peut, dans quelques cas, porter préjudice aux entreprises. Pour éviter cela, certaines ont saisi la justice. Ainsi:

- Lorsque l'ICAI a publié l'AS 19 *Contrats de location*, qui repose sur l'IAS correspondante, les sociétés de location ont estimé qu'elles risquaient d'en être pénalisées. L'Association des sociétés de location a donc porté la question devant les tribunaux.
- Lorsque l'ICAI a publié l'AS 22 *Comptabilisation des impôts sur le résultat* pour introduire en Inde la notion d'impôt différé, plusieurs sociétés, inquiètes des répercussions de cette mesure sur leurs résultats, l'ont attaquée en justice.

36. C'est ainsi que, pour éviter à un certain nombre d'entreprises de connaître de réelles difficultés, l'ICAI a décidé de déroger temporairement à la norme internationale correspondante jusqu'à ce que les différents acteurs soient prêts.

37. Outre les différences techniques relevées plus haut, il existe entre les normes indiennes et les normes internationales quelques différences d'ordre conceptuel. Ainsi, l'IAS 37 traite de l'«obligation implicite» dans le cadre de la création d'une provision. La comptabilisation d'une provision au titre d'une obligation implicite aura, dans certains cas, cet effet qu'elle devra

être effectuée à un stade précoce. S'agissant, par exemple, d'une restructuration, l'obligation implicite existe dès lors que l'entreprise dispose d'un plan formel et détaillé de restructuration et qu'elle a créé, chez les personnes concernées, l'attente fondée qu'elle mettra en œuvre la restructuration, soit en commençant à exécuter le plan, soit en leur annonçant ses principales caractéristiques. En Inde, on estime qu'il n'est pas approprié de comptabiliser une provision sur la seule base d'un plan formel et détaillé et de l'annonce de ses caractéristiques car il est impossible de considérer qu'un passif est constitué à ce stade. De plus, la question de savoir si la direction a créé chez les personnes concernées une attente fondée est sujette à débat. C'est pourquoi la norme indienne correspondante – AS 29 – ne traite pas expressément de l'obligation implicite; elle impose toutefois la création d'une provision pour les obligations résultant des pratiques et usages commerciaux normaux et de la volonté d'entretenir de bonnes relations commerciales ou d'agir de manière équitable. Dans de tels cas, les critères généraux de comptabilisation des provisions seront appliqués. Le traitement prévu dans l'AS 29 est aussi conforme aux règles juridiques applicables en Inde.

Fréquence, volume et complexité des changements apportés aux IFRS

38. Après la publication de nouvelles IFRS ou d'IFRS révisées, les préparateurs, les vérificateurs et les utilisateurs d'états financiers ont naturellement connu une période d'intense activité. La fréquence, le volume et la complexité des changements apportés à ces normes sont mis en évidence ci-après:

- Treize normes ont été modifiées et de nombreuses autres amendées en conséquence dans le cadre du projet d'amélioration du cadre conceptuel commun publié par l'IASB. En Inde, un projet concernant l'examen des révisions apportées aux IAS au titre du projet de cadre conceptuel de l'IASB a été lancé pour déterminer si les normes comptables indiennes correspondantes avaient elles aussi besoin d'être révisées.
- Une même norme a parfois subi plusieurs modifications, y compris des modifications qui entraînaient un retour à des positions antérieures de l'IASB et des modifications qui allaient dans le sens de la convergence internationale.
- Les professionnels qui sont appelés à appliquer certaines modifications particulièrement complexes, comme celles qui ont été apportées aux normes relatives aux instruments financiers, à la dépréciation d'actifs et aux avantages sociaux, doivent suivre une formation spéciale.

Difficultés rencontrées par les petites et moyennes entreprises et par les cabinets d'experts-comptables

39. Dans les économies émergentes comme l'économie indienne, une part importante de l'activité économique est assurée par les petites et moyennes entreprises (PME); celles-ci ont du mal à appliquer les normes comptables pour deux raisons:

- Elles manquent de ressources et de personnel spécialisé; et
- Le coût occasionné par l'application des normes n'est pas en rapport avec les avantages escomptés.

40. Pour aider les PME à surmonter ces problèmes, l'ICAI leur a accordé certaines dispenses. Pour l'application des normes comptables, les entreprises sont classées en trois niveaux. Les entreprises du niveau I sont les grandes entreprises qui rendent des comptes au public, tandis que les entreprises du niveau II et du niveau III sont, respectivement, les moyennes et les petites entreprises qui constituent le groupe des PME. Si les entreprises du niveau I sont tenues d'appliquer toutes les normes comptables établies par l'ICAI, celles des niveaux II et III bénéficient d'aménagements. Elles sont notamment dispensées d'appliquer certaines normes qui concernent essentiellement les obligations redditionnelles, telles les normes AS 3 *Tableaux des flux de trésorerie*, AS 17 *Information sectorielle*, AS 18 *Information relative aux parties liées*, et AS 24 *Abandon d'activités*. Il est d'autres normes comptables qui établissent elles aussi des règles en matière d'information; les entreprises des niveaux II et III sont dispensées de certaines de ces obligations, comme celles figurant dans les normes AS 19 *Contrats de location*, AS 20 *Résultat par action*, et AS 29 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*. En général, l'ICAI n'est pas favorable aux exemptions concernant les obligations de comptabilisation et d'évaluation. Toutefois, eu égard aux règles d'évaluation rigoureuses contenues dans les normes AS 15 (révisée en 2005) *Avantages sociaux*, et AS 28 *Dépréciation d'actifs*, les PME ont été autorisées à appliquer des méthodes d'évaluation simplifiées.

III. RENFORCEMENT DES CAPACITÉS

41. Le rythme auquel les normes comptables sont actuellement publiées et rendues obligatoires en Inde pose divers problèmes de comptabilité et a des répercussions sensibles sur l'activité des entreprises. Renforcer les capacités des préparateurs et des vérificateurs est donc le grand défi que la profession doit aujourd'hui relever. Pour intensifier le renforcement des capacités et garantir une application effective des normes comptables, l'Institut des comptables agréés a pris les initiatives ci-après:

- a) **Publication de notes interprétatives sur des questions relatives aux normes comptables.** Pour répondre à un certain nombre de problèmes complexes concernant l'interprétation des nouvelles normes, l'ICAI a publié 30 notes interprétatives.
- b) **Publication de matériel d'information relatif aux normes comptables.** Pour faciliter les travaux de séminaires, d'ateliers, etc., l'ICAI a publié du matériel d'information sur les nouvelles normes comptables. Ce matériel traite, entre autres choses, des principales règles, apportant des exemples et répondant aux questions que se posent le plus fréquemment les comptables et les vérificateurs.
- c) **Publication de notes d'orientation.** Dès la publication de nouvelles normes comptables, l'ICAI a publié plusieurs notes d'orientation concernant divers problèmes comptables résultant de la publication de ces normes ou dus à des modifications survenues dans l'environnement juridique ou économique ou à d'autres faits encore. Ces notes d'orientation constituent une part importante des principes comptables généralement acceptés en Inde et doivent être consultées régulièrement par ceux qui travaillent à l'établissement et la présentation des états financiers, ainsi que par ceux qui sont chargés de les vérifier.

- d) **Organisation de séminaires et d'ateliers.** S'agissant de la qualité des services dispensés par ses membres, l'ICAI a toujours visé à l'excellence. Aussi organise-t-il à leur intention des séminaires, des ateliers et des conférences.
- e) **Réponses aux questions de membres.** Dans l'exercice de leur fonction de certification, les membres de l'Institut sont souvent appelés à traiter de questions délicates, en particulier lorsqu'il s'agit d'appliquer les normes comptables au cas particulier d'une entreprise et de rendre un avis faisant foi. Pour aider les membres de l'Institut, le Conseil a constitué un Comité consultatif d'experts qui répond à leurs questions sur les principes comptables ou les principes de vérification comptable et sur d'autres sujets.

Questions relatives à la vérification comptable qui se posent dans le cadre de l'application des normes comptables

42. Les vérificateurs indépendants jouent un rôle essentiel dans l'amélioration de la qualité de l'information financière présentée par les sociétés, les organisations sans but lucratif, les organismes publics et d'autres entités en garantissant la fiabilité de leurs états financiers. Comme indiqué précédemment, les membres de l'ICAI sont tenus d'observer les normes comptables qu'il publie dans l'exercice de la fonction de certification qu'ils remplissent au titre de certaines lois, dont la loi de 1956 sur les sociétés.

43. L'ICAI a constitué un Conseil des normes de vérification et de certification (AASB), qui est chargé d'élaborer des normes conformes dans leurs grandes lignes aux normes internationales d'audit publiées par l'IAASB. En général, le libellé de la norme de vérification et de certification (AAS – Auditing and Assurance Standard) s'appuie sur celui de la norme internationale d'audit (ISA – International Standard on Auditing) correspondante. Il arrive cependant qu'il s'en écarte lorsque les circonstances locales l'exigent.

Exemples de problèmes comptables résultant de l'adoption d'une IAS/IFRS

44. Quelques-uns des principaux problèmes que les vérificateurs peuvent rencontrer en Inde lorsqu'ils appliquent les normes comptables nationales élaborées sur la base des IAS/IFRS correspondantes sont exposés ci-après:

45. **IAS 8 – Conventions comptables, changements d'estimations comptables et erreurs:** Selon l'IAS 8, les états financiers ne sont pas conformes aux IFRS s'ils contiennent des erreurs non significatives commises intentionnellement pour parvenir à une présentation particulière de la situation financière, de la performance financière ou des flux de trésorerie d'une entité. Le Conseil des normes comptables (ASB) de l'ICAI a aussi élaboré un projet préliminaire d'AS 5, qui correspond à l'IAS 8. Dans son projet, jugeant que le traitement comptable exposé ci-dessus était fondé, il a décidé de l'incorporer dans l'AS 5. Toutefois, il a estimé en même temps que cette règle serait trop difficile à appliquer car il serait très délicat pour un vérificateur de déterminer l'éventuel caractère intentionnel des erreurs et de décider d'en faire abstraction selon qu'elles sont importantes ou non. L'ASB a donc décidé qu'une fois la norme finalisée, il demanderait à l'AASB de l'ICAI d'apporter les orientations nécessaires.

46. **IAS 19 – Avantages sociaux:** L'IAS 19 traite aussi de l'évaluation des régimes à prestations définies, qui est plus complexe que l'évaluation des régimes à contributions définies puisque des hypothèses actuarielles sont nécessaires pour évaluer l'obligation et la charge et que des écarts actuariels peuvent exister. Récemment, l'ICAI a publié l'AS 15 révisée *Avantages sociaux*, qui suit l'IAS 19, notamment en ce qui concerne la reconnaissance du rôle de l'actuaire qualifié. Le degré de confiance que le vérificateur doit accorder au rapport de l'actuaire peut être une source de problèmes, eu égard surtout aux nombreuses obligations redditionnelles prévues dans la norme.

47. À l'instar de ce qui s'est fait dans d'autres pays – par exemple, au Royaume-Uni –, l'ICAI a donc demandé à la Société indienne des actuaires (ASI – Actuary Society of India) de réviser sa note d'orientation sur la question afin d'indiquer aux actuaires les informations qu'ils devaient faire figurer dans leur rapport pour satisfaire à la norme comptable. Cela dit, c'est l'AAS 9 *Utilisation des travaux d'un expert*, qui est le texte de référence en la matière: elle définit les responsabilités du vérificateur en ce qui concerne l'utilisation des travaux d'un autre expert – l'actuaire par exemple – à titre d'information probante et lui indique les procédures à suivre.

48. **IAS 27 – États financiers consolidés et états financiers individuels:** En vertu de l'IAS 27, la société mère est tenue de présenter des états financiers consolidés dans lesquels elle consolide les participations qu'elle détient dans ses filiales. S'appuyant sur l'IAS 27, l'AS 21 *États financiers consolidés* prévoit que la société mère qui présente des états financiers consolidés doit consolider toutes ses participations, que ses filiales se trouvent dans le pays ou à l'étranger.

49. Il est possible que la société mère et ses filiales n'aient pas le même vérificateur. Le vérificateur des comptes consolidés n'est pas non plus forcément le même que celui qui vérifie les états financiers individuels de la société mère ou l'un ou l'autre des composants des états financiers consolidés. Or, une loi ou un règlement peuvent exiger que les états financiers consolidés soient vérifiés par le vérificateur légal de la société, lequel devra alors établir la fiabilité des travaux réalisés par les autres vérificateurs. En Inde, l'accord de cotation dispose que les états financiers consolidés doivent faire l'objet d'une vérification distincte de celle des états financiers individuels, menée en vertu de la loi de 1956 sur les sociétés. Récemment, l'ICAI a publié une *Note d'orientation sur la vérification des états financiers consolidés*, qui donne des indications détaillées sur des points spécifiques et sur les procédures à suivre.

50. **Questions relatives à la juste valeur.** La juste valeur est le montant pour lequel un actif pourrait être échangé, ou un passif éteint, entre parties bien informées, consentantes et agissant dans des conditions de concurrence normale. Comme indiqué à la section 4 (*Difficultés relatives à l'adoption des normes d'information financière et questions d'application*), l'environnement économique de l'Inde n'est pas forcément propice à l'adoption de la méthode de la juste valeur qui est prescrite dans plusieurs IFRS. Du point de vue théorique, l'ICAI approuve la méthode – il l'a d'ailleurs utilisée dans l'AS 28 *Dépréciation d'actifs* et a aussi décidé de l'adopter dans le projet d'AS *Instruments financiers: comptabilisation et évaluation* fondé sur l'IAS 39 –, mais il est à craindre que les vérificateurs aient beaucoup de mal à déterminer la fiabilité des justes valeurs ainsi calculées.

51. Devant l'augmentation du nombre de normes comptables contenant des dispositions relatives à l'évaluation et l'information fondées sur la juste valeur, la Fédération internationale des experts-comptables (IFAC) a récemment publié une nouvelle norme internationale d'audit (ISA) *Vérification des évaluations et de l'information relatives à la juste valeur*; reste à déterminer si, en Inde, cette norme répond comme il le faut aux problèmes qui se posent.

IV. ENSEIGNEMENTS

52. En Inde comme ailleurs, la convergence des normes comptables est désormais considérée comme la voie de l'avenir. Dans le passé, les différentes conceptions que l'on avait du rôle de l'information financière faisaient frein à une telle évolution; mais, aujourd'hui, tout le monde semble acquis à l'idée que les rapports financiers devraient fournir des informations de qualité qui soient comparables, systématiques et transparentes afin de répondre aux besoins des investisseurs. La convergence peut prendre deux formes: l'adoption d'une norme ou son adaptation. Comme il ressort du présent rapport, en Inde, les IAS et les IFRS sont adaptées en tenant compte de la situation juridique et autre existant dans le pays. Les principaux enseignements tirés de ce travail d'adaptation sont présentés ci-après.

1. Application graduelle de certaines prescriptions figurant dans les IFRS

53. L'Inde s'est rendue compte qu'adapter les IFRS était autre chose qu'une simple question de comptabilité. C'est une transition qui impose à tous les acteurs concernés l'apprentissage d'un nouveau langage et de nouvelles méthodes de travail. Lorsque l'on élabore des normes comptables sur la base des IFRS, il ne faut pas oublier qu'elles peuvent, parfois et au moins dans un premier temps, imposer des contraintes excessives aux entreprises. Autrement dit, les entreprises indiennes ne sont peut-être pas prêtes à appliquer les normes tout de suite et peuvent avoir besoin de mesures de transition. Dans les cas ci-après, l'Inde a décidé d'appliquer progressivement les normes comptables fondées sur les IFRS.

- i) **AS 10 (révisée) – Immobilisations corporelles.** Cette norme est en cours de révision sur la base de l'IAS 16, qui prévoit la comptabilisation des immobilisations corporelles selon la méthode des composants, où chaque partie d'une immobilisation corporelle ayant un coût significatif par rapport au coût total de l'élément doit être amortie séparément. L'AS 10 (révisée) reprend cette méthode, mais ne l'a pas encore rendue entièrement obligatoire. Si c'était le cas, toutes les entreprises seraient tenues de séparer leurs immobilisations en plusieurs parties, ce qui est parfois difficile, en tout cas à bref délai. La méthode des composants restera donc facultative jusqu'à ce que toutes les entreprises soient prêtes à l'appliquer. L'ICAI se propose aussi d'étudier avec l'IASB la possibilité d'apporter aux entreprises des orientations concernant la désagrégation en plusieurs parties d'un élément actif.
- ii) **AS 15 – Avantages sociaux (révisée en 2005).** En ce qui concerne les indemnités de fin de contrat de travail, l'AS 15 révisée (2005), prenant en considération le fait que les entreprises indiennes sont à l'heure actuelle en phase de restructuration, contient une mesure de transition qui permet à une entreprise encourant des charges au titre de ces indemnités au 31 mars 2009 ou avant cette date d'en reporter la comptabilisation sur sa période de récupération. La charge ainsi reportée ne peut néanmoins pas l'être sur des exercices commençant le 1^{er} avril 2010 ou après

cette date. L'IAS 19 ne prévoit aucune mesure de transition de ce type; en Inde, par contre, elle a été introduite dans l'intérêt des entreprises.

- iii) **AS 22 – Comptabilisation des impôts sur le résultat.** L'ICAI a publié l'AS 22 en 2001 pour introduire en Inde la notion, reconnue au niveau international, d'impôt différé. Plusieurs entreprises ont saisi la justice au principal motif que cette norme avait des incidences sur les résultats et les bénéfices non distribués, surtout l'année où elle était introduite. C'est là un enseignement intéressant, car il s'agit d'une mesure qui suscite beaucoup de réticences puisque les entreprises sont prêtes à saisir les tribunaux pour en être exemptées: de telles normes devraient donc être appliquées de façon graduelle afin que leurs effets soient atténués. Les affaires relatives à l'AS 22 sont en cours.

2. Enseignements tirés des mesures prises pour réduire les écarts entre le traitement comptable prévu dans les IFRS et celui prévu par la législation nationale

En tant qu'organisme de normalisation, l'ICAI a appris que lorsque les traitements comptables plus complexes prévus dans les IFRS s'opposaient aux règles juridiques nationales correspondantes, plusieurs solutions étaient possibles:

- i) **Modifier les règles comptables conformément à la législation.** Cette méthode est celle qui a généralement été retenue pour les premières normes publiées par l'ICAI. L'inconvénient en est que le traitement comptable conforme à l'usage reste ignoré dans le pays et qu'il devient ensuite plus difficile de convaincre le législateur de modifier la loi au motif d'un meilleur traitement comptable énoncé dans une IFRS. C'est pourquoi cette méthode a en général été abandonnée pour les normes récentes et qu'elle est uniquement réservée aux cas où la situation juridique est tellement figée que tout nouveau traitement comptable est jugé totalement inacceptable. C'est donc la méthode présentée dans le paragraphe ii) ci-après qui est aujourd'hui le plus souvent utilisée.
- ii) Lorsque le traitement comptable prévu dans une IFRS est supérieur au traitement prescrit par la loi, la norme nationale énonce le traitement recommandé par la norme internationale tout en indiquant que la législation nationale primera jusqu'à ce qu'elle soit modifiée. Cette formule présente le double avantage d'intégrer le traitement comptable conforme à l'usage dans une norme nationale et, simultanément, d'exprimer formellement la nécessité impérative de modifier la loi. Par exemple, si les auteurs de l'exposé-sondage publié récemment au sujet de la norme comptable *Instruments financiers: présentation* reconnaissent que certains instruments financiers, tels que les actions privilégiées, devraient, selon leur nature, être classés en capitaux propres ou en passifs financiers, ils notent aussi que jusqu'à ce qu'elle soit modifiée, l'annexe VI de la loi de 1956 sur les sociétés, qui énonce les règles de présentation et les obligations redditionnelles applicables aux entreprises et qui, conformément à cette loi, classe les actions privilégiées en capitaux propres, devra être appliquée.

3. Orientations requises pour une application effective des normes comptables

Il convient de fournir à ceux qui utilisent les normes comptables des orientations et de conseils qui leur permettront de bien les appliquer. Certaines normes, par exemple, exigent de la direction de l'entreprise qu'elle fasse preuve de jugement pour établir des estimations comptables, etc., ce qui pose divers problèmes en ce qui concerne l'application proprement dite. Pour aider les personnes concernées à résoudre ces problèmes, l'ICAI a publié des notes interprétatives sur les normes comptables (ASI – Accounting Standards Interpretations), des notes d'orientation et autres documents explicatifs. Un exemple: l'AS 16 *Coûts d'emprunt*, qui correspond à l'IAS 23, énonce que l'expression «actif éligible» s'entend d'«un actif qui exige une longue période de préparation avant de pouvoir être utilisé ou vendu». Mais qu'entend-on par «longue période»? L'ICAI a répondu à cette question dans une note interprétative (ASI 1). L'ICAI a aussi entrepris divers projets visant à apporter des orientations sur des problèmes comptables résultant de la publication d'une nouvelle norme; il vient, par exemple, de mettre en chantier un guide sur la méthode à appliquer pour estimer les flux de trésorerie futurs et les taux d'actualisation dans le contexte de l'AS 28 *Dépréciation d'actifs*.

4. Renforcement des capacités requis avant la publication de normes comptables actualisées ou la révision de normes comptables selon les IFRS

Aujourd'hui, avec la publication de nouvelles normes comptables ou la révision des normes existantes sur la base des IFRS, on introduit en Inde des notions nouvelles auxquelles il convient de former les préparateurs et les vérificateurs au moyen d'ateliers, de séminaires, etc., et ce avant même la publication définitive d'une nouvelle norme, autrement dit dès la phase de l'exposé-sondage, de sorte qu'ils soient prêts à l'appliquer dès sa publication.

V. CONCLUSION

54. Quelles que soient les difficultés rencontrées, l'adoption des IFRS en Inde a considérablement changé le contenu des états financiers des sociétés grâce à:

- Une évaluation plus fine des résultats et de la situation de l'entreprise;
- Des obligations en matière d'information plus étendues, conduisant à plus de transparence.

55. La vague de libéralisation qui a déferlé sur l'Inde ces 10 dernières années a entraîné l'arrivée dans le pays d'une multitude d'entreprises transnationales. Les sociétés indiennes elles aussi investissent sur les marchés étrangers. D'où un certain intérêt pour les principes comptables indiens généralement reconnus. Dans ce contexte, les normes comptables indiennes, qui sont de plus en plus proches des IFRS, jouent désormais un rôle important au regard de l'information financière mondiale.

56. Les entreprises indiennes qui appliquent ces normes comptables ont donc moins de difficultés à accéder aux marchés financiers internationaux. Au cours des prochaines années, les normes indiennes devraient se rapprocher encore des normes internationales, et ce, d'autant que les difficultés examinées dans la présente étude auront été surmontées.

Annexe A

**ÉTAT COMPARATIF DES NORMES COMPTABLES INTERNATIONALES/
NORMES INTERNATIONALES D'INFORMATION FINANCIÈRE
ET DES NORMES COMPTABLES INDIENNES
(8 juin 2006)**

I. Normes comptables indiennes déjà publiées par l'Institut indien des comptables agréés (ICAI) correspondant aux normes comptables internationales/normes internationales d'information financière

N°	Norme comptable internationale (IAS)/ norme internationale d'information financière (IFRS) ¹		Norme comptable indienne (AS)	
	IAS n°	Intitulé	AS n°	Intitulé
1.	IAS 1	Présentation des états financiers	AS 1	Informations à fournir sur les conventions comptables ²
2.	IAS 2	Stocks	AS 2	Évaluation des stocks
3.		La question étant traitée par les IAS 16 et 38, l'IAS correspondante a été retirée.	AS 6	Comptabilité des amortissements ³
4.	IAS 7	Tableaux des flux de trésorerie	AS 3	Tableaux des flux de trésorerie
5.	IAS 8	Conventions comptables, changements d'estimations comptables et erreurs	AS 5	Résultat net de l'exercice, éléments d'une période antérieure et changements de conventions comptables ²
6.	IAS 10	Événements postérieurs à la date de clôture	AS 4	Imprévus et événements postérieurs à la date de clôture ²
7.	IAS 11	Contrats de construction	AS 7	Contrats de construction
8.	IAS 12	Impôts sur le résultat	AS 22	Comptabilisation des impôts sur le résultat

¹ Il est à noter que les IAS 3, 4, 5, 6, 9, 13, 15, 22, 25, 30 et 35 ont déjà été retirées par le Conseil international des normes comptables (IASB).

² En cours de révision.

³ Il est à noter que l'AS 10 *Comptabilisation des immobilisations corporelles* est actuellement en cours de révision pour sa mise en conformité avec l'IAS 16 correspondante. Après la publication de l'AS 10, il est proposé de retirer l'AS 6.

9.	IAS 14	Information sectorielle	AS 17	Information sectorielle
10.	IAS 16	Immobilisations corporelles	AS 10	Comptabilisation des immobilisations corporelles ²
11.	IAS 17	Contrats de location	AS 19	Contrats de location
12.	IAS 18	Produits des activités ordinaires	AS 9	Comptabilisation des produits des activités ordinaires ²
13.	IAS 19	Avantages sociaux	AS 15	Avantages sociaux
14.	IAS 20	Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique	AS 12	Comptabilisation des subventions publiques ²
15.	IAS 21	Effets des variations des cours des monnaies étrangères	AS 11	Effets des variations des cours des monnaies étrangères
16.	IAS 23	Coûts d'emprunt	AS 16	Coûts d'emprunt
17.	IAS 24	Information relative aux parties liées	AS 18	Information relative aux parties liées
18.	IAS 27	États financiers consolidés et états financiers individuels	AS 21	États financiers consolidés
19.	IAS 28	Participations dans des entreprises associées	AS 23	Comptabilisation consolidée des participations dans des entreprises associées
20.	IAS 31	Participations dans des coentreprises	AS 27	Rapports financiers concernant les participations dans des coentreprises
21.	IAS 33	Résultat par action	AS 20	Résultat par action
22.	IAS 34	Information financière intérimaire	AS 25	Information financière intérimaire
23.	IAS 36	Dépréciation d'actifs	AS 28	Dépréciation d'actifs
24.	IAS 37	Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels	AS 29	Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels
25.	IAS 38	Immobilisations incorporelles	AS 26	Immobilisations incorporelles
26.		La question étant traitée par les IAS 32, 39, 40 et par l'IFRS 7, l'IAS correspondante a été retirée.	AS 13	Comptabilisation des investissements ⁴

⁴ La norme comptable indienne *Instruments financiers: comptabilisation et évaluation* est en cours d'élaboration. Après sa publication, il est proposé de retirer l'AS 13.

27.	IAS 40	Immeubles de placement	–	Question traitée par l'AS 13 ⁵
28.	IFRS 3	Regroupements d'entreprises	AS 14	Comptabilisation des regroupements d'entreprises ⁶
29.	IFRS 5	Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées	AS 24	Abandon d'activités ⁷ . En outre, l'AS 10 traite de la comptabilisation des immobilisations corporelles mises hors service.

II. Normes comptables internationales/normes internationales d'information financière ne justifiant pas la publication de normes comptables par l'ICAI pour les motifs indiqués

N°	Norme comptable internationale (IAS)/norme internationale d'information financière (IFRS)		Motif
	N°	Intitulé	
1.	IAS 29	Information financière dans les économies hyperinflationnistes	L'Institut constate que l'économie indienne n'est pas en situation d'hyperinflation et estime donc que la norme n'est pas pertinente en l'espèce.
2.	IFRS 1	Première adoption des normes internationales d'information financière	En Inde, les AS existent depuis de nombreuses années et ce n'est pas non plus la première fois que l'on adopte des IFRS; l'IFRS 1 est donc dépourvue de pertinence.

⁵ La norme comptable indienne correspondant à l'IAS 40 est aussi en cours d'élaboration.

⁶ En cours de révision.

⁷ Récemment, l'IASB a publié l'IFRS 5 et retiré l'IAS 35 *Abandon d'activités* qui fonde l'AS 24. Une norme comptable indienne correspondant à l'IFRS 5 est en cours d'élaboration. Après la publication de cette nouvelle norme, il est proposé de retirer l'AS 24.

III. Normes comptables en préparation correspondant à des normes comptables internationales/normes internationales d'information financière

N°	Norme comptable internationale (IAS)/norme internationale d'information financière (IFRS)		État
	N°	Intitulé	
1.	IAS 26	Comptabilité et rapports financiers des régimes de retraite	En préparation
2.	IAS 32	Instruments financiers: présentation	En préparation. Exposé-sondage publié
3.	IAS 39	Instruments financiers: comptabilisation et évaluation	En préparation
4.	IAS 41	Agriculture	En préparation
5.	IFRS 2	Paiement fondé sur des actions	En préparation. Pour l'heure, les transactions avec des membres du personnel dont le paiement est fondé sur des actions font l'objet d'une note d'orientation publiée par l'ICAI, sur la base de l'IFRS 2. D'autres normes traitent d'autres catégories de transactions dont le paiement est fondé sur des actions, par exemple l'AS 10 <i>Comptabilisation des immobilisations corporelles</i> .
6.	IFRS 4	Contrats d'assurance	En préparation
7.	IFRS 7	Instruments financiers: informations à fournir	En préparation

IV. Notes d'orientation publiées par l'Institut indien des comptables agréés (ICAI) concernant les normes comptables internationales/normes internationales d'information financière correspondantes

N°	Norme comptable internationale (IAS)/norme internationale d'information financière (IFRS)		Titre de la note d'orientation
	N°	Intitulé	
1.	IFRS 6	Prospection et évaluation de ressources minérales	Note d'orientation sur la comptabilisation des activités liées à la production de pétrole et de gaz

**HARMONISATION DES NORMES COMPTABLES INTERNATIONALES/
NORMES INTERNATIONALES D'INFORMATION FINANCIÈRE
ET DES NORMES COMPTABLES INDIENNES
(au 8 juin 2006)**

A) Normes comptables internationales/normes internationales d'information financière publiées par le Conseil international des normes comptables

Nombre de normes comptables internationales (IAS) publiées par le Conseil international des normes comptables (IASB)	41
Nombre de normes internationales d'information financière (IFRS) publiées par l'IASB	7
<u>Moins</u> : Nombre d'IAS retirées depuis	(11)
<u>Plus</u> : L'IAS 4 a été retirée, mais elle est prise en compte ici car la norme correspondante de l'ICAI (AS 6) est encore en vigueur	1
	<hr/> <hr/> 38

B) Normes comptables (AS) et autres documents publiés par l'Institut indien des comptables agréés

1. Nombre de normes comptables indiennes publiées (exception faite de l'AS 8 qui a été retirée à la suite de l'entrée en vigueur de l'AS 26)	28
2. IAS/IFRS dépourvues de pertinence dans le contexte indien	2
3. Note d'orientation publiée par l'ICAI ⁸	1
4. Nombre de normes comptables en préparation	7
	<hr/> <hr/> 38

⁸ L'ICAI a publié une note d'orientation intitulée *Comptabilisation des activités liées à la production de pétrole et de gaz* au sujet de l'IFRS 6 *Prospection et évaluation de ressources minérales*, entrée en vigueur en 2006.