

INTERPRÉTATION IFRIC 22

Transactions en monnaie étrangère et contrepartie anticipée

RÉFÉRENCES

- *Cadre conceptuel de l'information financière* ⁽⁶⁹⁾
- IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*
- IAS 21 *Effets des variations des cours des monnaies étrangères*

CONTEXTE

1. Selon le paragraphe 21 d'IAS 21 *Effets des variations des cours des monnaies étrangères*, l'entité est tenue d'enregistrer une transaction en monnaie étrangère, lors de sa comptabilisation initiale dans la monnaie fonctionnelle de l'entité, en appliquant au montant en monnaie étrangère le cours de change au comptant entre la monnaie fonctionnelle et la monnaie étrangère (ci-après le «cours de change») à la date de la transaction. Selon le paragraphe 22 d'IAS 21, la date de la transaction est la date à laquelle la transaction satisfait pour la première fois aux conditions de comptabilisation prévues dans les normes internationales d'information financière (IFRS).
2. Lorsqu'une entité paie ou reçoit une contrepartie anticipée en monnaie étrangère, elle comptabilise généralement un actif non monétaire ou un passif non monétaire ⁽⁷⁰⁾ avant de comptabiliser l'actif, la charge ou le produit connexe. L'actif, la charge ou le produit connexe (ou la partie d'actif, de charge ou de produit connexe) est le montant qui est comptabilisé en application des IFRS pertinentes et qui donne lieu à la décomptabilisation de l'actif non monétaire ou du passif non monétaire issu de la contrepartie anticipée.
3. L'IFRS Interpretations Committee (ci-après le «Comité») avait d'abord été saisi de la question de savoir comment déterminer conformément aux paragraphes 21 et 22 d'IAS 21 la date de la transaction aux fins de la comptabilisation des produits des activités ordinaires. La question visait plus précisément le cas où l'entité comptabilise un passif non monétaire issu de la réception d'une contrepartie anticipée avant de comptabiliser les produits des activités ordinaires connexes. En étudiant la question, le Comité a constaté que la réception ou le paiement d'une contrepartie anticipée en monnaie étrangère pouvait se rapporter à d'autres opérations que les produits des activités ordinaires. Il a donc décidé d'apporter des éclaircissements sur la date de la transaction aux fins de la détermination du cours de change à appliquer lors de la comptabilisation initiale de l'actif, de la charge ou du produit connexe lorsqu'une contrepartie anticipée est payée ou reçue en monnaie étrangère.

CHAMP D'APPLICATION

4. La présente interprétation s'applique à une transaction (ou partie de transaction) en monnaie étrangère lorsque l'entité comptabilise un actif non monétaire ou un passif non monétaire issu du paiement ou de la réception d'une contrepartie anticipée avant d'avoir comptabilisé l'actif, la charge ou le produit connexe (ou la partie d'actif, de charge ou de produit connexe).
5. La présente interprétation ne s'applique pas lorsque l'entité comptabilise initialement l'actif, la charge ou le produit connexe:
 - a) à sa juste valeur; ou
 - b) à la juste valeur de la contrepartie payée ou reçue à une date autre que celle de la comptabilisation initiale de l'actif non monétaire ou du passif non monétaire issu de la contrepartie anticipée (par exemple lorsque le goodwill est évalué selon IFRS 3 *Regroupements d'entreprises*).

⁽⁶⁹⁾ Il s'agit du *Cadre conceptuel de l'information financière* qui a été publié en 2010 et qui était en vigueur lors de l'élaboration de l'interprétation.

⁽⁷⁰⁾ Par exemple, selon le paragraphe 106 d'IFRS 15 *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients*, si le client paie la contrepartie, ou si l'entité a un droit à un montant de contrepartie qui est inconditionnel (c'est-à-dire une créance), avant que l'entité ne fournisse un bien ou un service au client, l'entité doit présenter le contrat comme un passif sur contrat au moment où le paiement est effectué ou au moment où le paiement est exigible (selon ce qui se produit en premier).

6. L'entité n'est pas tenue d'appliquer la présente interprétation aux éléments suivants:
- a) les impôts sur le résultat; ou
 - b) les contrats d'assurance (y compris les traités de réassurance) qu'elle émet ou les traités de réassurance qu'elle détient.

QUESTION

7. La présente interprétation traite de la manière de déterminer la date de la transaction aux fins de la détermination du cours de change à appliquer lors de la comptabilisation initiale de l'actif, de la charge ou du produit connexe (ou de la partie d'actif, de charge ou de produit connexe) au moment de la décomptabilisation de l'actif non monétaire ou du passif non monétaire issu du paiement ou de la réception d'une contrepartie anticipée en monnaie étrangère.

CONSENSUS

8. Pour l'application des paragraphes 21 et 22 d'IAS 21, la date de la transaction aux fins de la détermination du cours de change à appliquer lors de la comptabilisation initiale de l'actif, de la charge ou du produit connexe (ou de la partie d'actif, de charge ou de produit connexe) est la date de la comptabilisation initiale, par l'entité, de l'actif non monétaire ou du passif non monétaire issu du paiement ou de la réception de la contrepartie anticipée.
9. Si la contrepartie payée ou reçue par anticipation consiste en plusieurs versements, l'entité doit déterminer la date de la transaction pour chacun d'eux.

Appendice A

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

Le présent appendice fait partie intégrante de l'interprétation IFRIC 22 et fait autorité au même titre que les autres parties de l'interprétation IFRIC 22.

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

- A1 L'entité doit appliquer la présente interprétation pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2018. Une application anticipée est autorisée. Si l'entité applique la présente interprétation pour une période antérieure, elle doit l'indiquer.

DISPOSITIONS TRANSITOIRES

- A2 L'entité doit procéder à l'application initiale de la présente interprétation de l'une ou l'autre des manières suivantes:
- a) de manière rétroactive selon IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*; ou
 - b) de manière prospective pour tous les actifs, charges et produits qui entrent dans le champ d'application de l'interprétation et dont la comptabilisation initiale a eu lieu:
 - i) à l'ouverture ou après l'ouverture de la période de reporting au cours de laquelle l'entité applique l'interprétation pour la première fois; ou
 - ii) à l'ouverture ou après l'ouverture d'une période de reporting antérieure présentée à titre d'informations comparatives dans les états financiers de la période de reporting au cours de laquelle l'entité applique l'interprétation pour la première fois.
- A3 L'entité qui applique le paragraphe A2, point b) doit, lors de la première application, appliquer l'interprétation aux actifs, charges et produits dont la comptabilisation initiale a eu lieu à l'ouverture ou après l'ouverture de la période de reporting visée au paragraphe A2, point b) i) ou ii) et pour lesquels l'entité avait précédemment comptabilisé des actifs non monétaires ou des passifs non monétaires issus d'une contrepartie anticipée.

Appendice B

Les modifications contenues dans le présent appendice doivent être appliquées pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2018. Si l'entité applique la présente interprétation pour une période antérieure, les modifications doivent être appliquées pour cette période antérieure.