



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

Distr.
GÉNÉRALE

TD/B/COM.2/ISAR/37
21 août 2007

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-quatrième session
Genève, 30 octobre-1^{er} novembre 2007
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 l'issue de sa vingt-troisième session, le Groupe de travail intergouvernemental d'experts des normes internationales de comptabilité et de publication (ISAR) est convenu de faire des études additionnelles pour avoir une meilleure idée des difficultés que les pays en développement et les pays en transition éprouvent pour satisfaire aux prescriptions internationales en matière de normes performantes et de qualité, en vue d'élaborer des directives concernant les bonnes pratiques. En conséquence, trois études de cas portant sur le Pakistan, l'Afrique du Sud et la Turquie ont été rédigées à l'intention de l'ISAR pour examen à sa vingt-quatrième session.

La présente note donne un résumé des principaux problèmes pratiques d'application évoqués dans les études de cas. Ces problèmes concernent le cadre de réglementation, les moyens de faire respecter les normes et le renforcement des capacités techniques. Les conclusions détaillées des études de cas figurent dans les documents publiés sous les cotes TD/B/COM.2/ISAR/38, TD/B/COM.2/ISAR/39 et TD/B/COM.2/ISAR/40.

TABLE DES MATIÈRES

	<i>Page</i>
I. INTRODUCTION.....	3
II. TENDANCES RÉCENTES DANS LA CONVERGENCE VERS LES IFRS	4
III. PRINCIPAUX PROBLÈMES PRATIQUES D'APPLICATION POSÉS PAR LES IFRS.....	10
A. Vue générale des études de cas.....	10
B. Questions institutionnelles.....	11
C. Problèmes d'application	12
D. Problèmes techniques	13
IV. LEÇONS TIRÉES DE L'EXPÉRIENCE	14
V. CONCLUSION	17

I. INTRODUCTION

1. On reconnaît depuis longtemps l'importance du secteur privé pour le développement économique des États membres. Au fil des années, le financement du développement est devenu plus compétitif et les ressources économiques traversent plus facilement les frontières. Les entreprises qui fournissent aux investisseurs potentiels des états financiers fiables et comparables ont plus de chances d'attirer les investissements locaux et internationaux. L'Organisation des Nations Unies est une instance ouverte à tous où les États Membres procèdent à des échanges de vues et de données d'expérience sur les moyens de promouvoir la publication de comptes fiables et comparables des entreprises. En octobre 1982, le Conseil économique et social a créé le Groupe de travail intergouvernemental d'experts des normes internationales de comptabilité et de publication (ISAR).

2. À la dixième session de la Conférence, qui s'est tenue à Bangkok (Thaïlande), en février 2000, les États membres ont chargé la CNUCED «d'œuvrer au renforcement de la transparence et de l'information financière en encourageant l'utilisation de normes internationales de comptabilité, de publication et de vérification, ainsi qu'une amélioration de la gestion stratégique des entreprises» (par. 122 du Plan d'action de Bangkok). À la onzième session de la Conférence, qui s'est tenue à São Paulo (Brésil) en juin 2004, les États membres ont réaffirmé leur attachement au Plan d'action de Bangkok et chargé la CNUCED de «recueillir, analyser et diffuser des données sur les meilleures pratiques pour stimuler le développement des entreprises et définir les moyens pour les entreprises, particulièrement les PME des pays en développement, de se conformer aux normes internationales, notamment aux normes comptables» (par. 55 du Consensus de São Paulo).

3. Jusqu'à présent, l'ISAR a tenu 23 sessions annuelles. Au début de 2005, un nombre sans précédent d'entreprises et de pays du monde entier ont adopté pour l'établissement de leurs états financiers les Normes internationales d'information financière (IFRS) publiées par le Conseil international des normes comptables (IASB). C'est pourquoi l'ISAR, à ses vingt-deuxième et vingt-troisième sessions, a réfléchi aux questions pratiques d'application des IFRS. À sa vingt-deuxième session, il a examiné les tendances du processus de convergence vers les IFRS et les principaux problèmes que leur application posait. Ces problèmes tenaient au développement des institutions, aux moyens de faire respecter les normes et à la capacité technique de mise en œuvre. À sa vingt-troisième session, l'ISAR a examiné les questions pratiques d'application, notamment les études de cas du Brésil (TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.1), de l'Allemagne (TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.2), de l'Inde (TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.3), de la Jamaïque (TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.4) et du Kenya (TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.5).

4. À l'issue de sa vingt-troisième session, le Groupe de travail a réaffirmé que de bonnes normes d'information financière reposant sur des principes tels que les IFRS contribueraient grandement à la cohérence et au fonctionnement efficace de l'infrastructure financière, ainsi qu'à la mobilisation de ressources financières en faveur du développement. Les participants ont souligné l'importance d'une instance comme l'ISAR, où les États membres pouvaient échanger des vues et des données d'expérience dans ce domaine, et identifier les meilleures pratiques à préconiser et à diffuser, en vue d'harmoniser davantage les prescriptions, et de favoriser ainsi l'investissement.

5. À sa vingt-troisième session, le Groupe de travail a constaté qu'à la suite de l'adoption des IFRS en 2005 par un grand nombre de pays et d'entreprises, différents acteurs, notamment les organes de réglementation, les auteurs des rapports, les utilisateurs et les commissaires aux comptes, continuaient de rencontrer des problèmes pratiques pour appliquer ces normes. En particulier, le Groupe a estimé que pour contribuer à la bonne application des IFRS, un cadre de réglementation efficace ainsi qu'un système adéquat de vérification des comptes et des prescriptions appropriées en matière d'enseignement professionnel devraient être mis en place. Le Groupe de travail a reconnu que ce processus de longue haleine passait par l'adoption d'une stratégie bien définie et la mise en place de mécanismes appropriés, de manière à créer des capacités institutionnelles et techniques qui soient soutenues par des ressources adéquates.
6. À l'issue des délibérations de sa vingt-troisième session, le Groupe de travail est convenu de procéder à des études et à des examens complémentaires afin de mieux comprendre les difficultés que rencontraient les pays en développement et les pays en transition à satisfaire aux prescriptions internationales en faveur de normes qui soient bonnes et adéquates, en vue d'élaborer des lignes directrices sur les meilleures pratiques. En conséquence, trois études de cas portant sur le Pakistan, l'Afrique du Sud et la Turquie ont été faites, pour examen à la vingt-quatrième session de l'ISAR. L'objectif de ces études est de tirer les enseignements de l'application des IFRS et de les partager avec les États membres qui appliquent ces normes ou qui ont l'intention de le faire. Un examen complet de l'application des IFRS demanderait une analyse plus poussée, mais les études de cas ont permis de dégager des idées utiles. Les études de cas sur les pays figurent dans les documents ci-après: Pakistan – TD/B/COM.2/ISAR/38; Afrique du Sud – TD/B/COM.2/ISAR/39; Turquie – TD/B/COM.2/ISAR/40.

II. TENDANCES RÉCENTES DANS LA CONVERGENCE VERS LES IFRS

7. Au cours de la période qui a suivi la vingt-troisième session de l'ISAR, un certain nombre de faits nouveaux dénotant une convergence croissante vers les IFRS sont intervenus dans le monde. Le président de l'IASB escompte que, dans cinq ans environ, le nombre des pays qui exigent ou qui autorisent l'utilisation des IFRS sera probablement passé à 150. Il s'attend aussi que les pays qui se seront acheminés vers les IFRS d'ici là seront confrontés à des problèmes pour attirer les investissements¹.
8. En juillet 2007, à la suite de l'annonce faite par la Banque centrale du Brésil au début de 2006 de sa décision d'exiger de tous les établissements financiers du pays qu'ils appliquent d'ici à 2010 les IFRS pour la présentation de leurs comptes annuels consolidés, la Commission des opérations de bourse du Brésil a publié son règlement n° 457².
9. En janvier 2007, le Ministre des finances et de la planification économique du Ghana a lancé officiellement l'application des IFRS dans son pays. D'ici à décembre 2007, les sociétés cotées en bourse, entreprises commerciales d'État, banques, compagnies d'assurances, courtiers en valeurs mobilières, caisses de retraite et banques d'investissement et les entreprises de

¹ Sir David Tweedie, dans une interview au *Journal of Accountancy* de l'American Institute of Certified Public Accountants, juillet 2007: 36-39.

² *Gazeta Mercantil*, 16 juillet 2007.

services d'utilité publique seront tenus d'établir leurs états financiers conformément aux IFRS³. Dans son allocution prononcée lors de la cérémonie de lancement, le ministre a évoqué le Rapport sur l'observation des normes et des codes (RONC) relatif au Ghana publié par la Banque mondiale en mars 2006, et il a indiqué que l'adoption des IFRS permettrait de remédier à certaines faiblesses relevées dans le rapport⁴.

10. Cette année, l'Institut des experts-comptables de l'Inde a constitué un groupe de travail spécial de la convergence vers les IFRS, chargé d'examiner les différentes questions soulevées par la convergence et d'élaborer des lignes directrices en vue d'instaurer une convergence totale⁵. À la deux cent soixante-neuvième réunion de son conseil, en juillet 2007, l'Institut a décidé d'aligner intégralement les normes comptables de l'Inde sur les IFRS d'ici au 1^{er} avril 2011. Les sociétés cotées en bourse en Inde seront les premières tenues d'élaborer leurs états financiers conformément aux IFRS. Les autres entités seront assujetties progressivement au régime des IFRS⁶.

11. En mars 2007, la Commission de surveillance financière et le Conseil des normes comptables de la République de Corée ont annoncé qu'en 2009 toutes les entreprises du pays autres que les établissements financiers seront autorisées à appliquer les IFRS telles qu'elles ont été adoptées par la République de Corée. Cette application deviendra obligatoire en 2011⁷.

12. En réponse à une demande du Ministère des finances de l'Ukraine, le secrétariat de la CNUCED a coorganisé une conférence régionale qui s'est tenue à Kiev les 28 février et 1^{er} mars 2007 sous le titre «Normes internationales d'information financière: expériences et perspectives d'application dans les pays en transition». Cette manifestation a été particulièrement utile pour identifier les difficultés pratiques et partager les données d'expérience des pays qui ont déjà pris des mesures concrètes d'application des IFRS qui sont particulièrement intéressantes pour les pays en transition.

13. À l'issue d'un colloque sur la convergence internationale des comptabilités sur les marchés émergents et dans les économies en transition, qui s'est tenu à Beijing à la mi-juillet 2007, les participants ont lancé l'Initiative de Beijing, qui invite les pays émergents et les pays en transition à élaborer un concept clair de la convergence internationale des comptabilités, et à prendre des mesures pour dresser un plan de convergence avec les IFRS. Les participants ont proposé d'instituer une réunion annuelle sur la convergence internationale des comptabilités sur les marchés émergents et dans les économies en transition. Ils ont proposé aussi de créer un

³ «Ghana adopts international reporting standards». *The Statesman*, 25 janvier 2007, Ghana.

⁴ Discours de M. Kwadwo-Baah Wiredu, Ministre des finances et de la planification du Ghana, prononcé le 23 janvier 2007 à la cérémonie officielle de lancement des IFRS au Ghana.

⁵ *The Chartered Accountant*, mai 2007: 1 695. Institute of Chartered Accountants of India.

⁶ «Indian accounting standards to match global norms by 2011». *Business Standard*. New Delhi, 22 juillet 2007.

⁷ Communiqué de presse du 16 mars 2007, Commission de surveillance financière et Institut des comptables de la Corée.

mécanisme permanent d'échanges pour affiner et appliquer différentes suggestions faites par les participants. Le colloque était organisé conjointement par l'IASB et le Ministère des finances de la Chine⁸.

14. En juillet 2006, l'IASB a annoncé qu'il n'exigerait pas avant le 1^{er} janvier 2009 l'application des nouvelles IFRS qui sont en cours d'élaboration ou des modifications majeures des normes en vigueur⁹. Ce délai ménage une période de quatre années de stabilité pour les entités qui ont adopté les IFRS en 2005. Dans le même temps, l'IASB a annoncé aussi son intention d'autoriser un délai minimum d'un an entre la date de la publication des IFRS entièrement nouvelles ou des amendements majeurs à des IFRS en vigueur et la date de leur application obligatoire. Il s'agissait ainsi de tenir compte du temps dont beaucoup de pays ont besoin pour traduire les normes nouvelles et les mettre en pratique, et, dans certains cas, lorsque les IFRS ont force obligatoire, de tenir compte du temps nécessaire pour faire entériner les nouvelles normes par les instances législatives.

15. La question se pose souvent de savoir s'il faut imposer aux petites et moyennes entreprises (PME) l'obligation d'appliquer les IFRS. Avec les années, et étant donné le volume et la complexité croissants des IFRS, on reconnaît de plus en plus que les PME ont besoin d'une série de normes plus faciles à appliquer. L'IASB travaille dans ce sens. En février de cette année, il a publié pour commentaire public un exposé-sondage relatif à une IFRS destinée aux PME¹⁰. L'IFRS proposée vise à donner une série simplifiée et autonome de principes comptables qui conviennent aux petites sociétés non cotées en bourse. Elle est fondée sur une IFRS intégrale. Avec l'exposé-sondage de 254 pages, l'IASB a publié aussi un guide d'application consistant en exemples d'états financiers et une liste d'informations à fournir. L'exposé-sondage a été traduit en allemand, espagnol et français. Les commentaires doivent être envoyés d'ici au 1^{er} octobre 2007. D'après le programme de travail de l'IASB, la version finale de l'IFRS relative aux PME est attendue pour le deuxième semestre de 2008.

16. En juillet 2007, la Commission des opérations de bourse des États-Unis (SEC) a publié pour commentaire public une proposition visant à lever l'obligation, pour les sociétés émettrices privées étrangères qui déposent auprès de la SEC leurs états financiers établis d'après les IFRS publiées par l'IASB, de déposer aussi une version de ces états financiers établis en fonction des Principes comptables généralement acceptés (GAAP) des États-Unis. La proposition permettrait aux émetteurs privés étrangers, qui établissent des états financiers conformes à la version en langue anglaise des IFRS publiées par l'IASB, de présenter ces états financiers dans leurs rapports et déclarations annuels d'inscription sans les harmoniser avec les GAAP¹¹. Le délai

⁸ http://www.mof.gov.cn/news/20070713_1500_27121.htm.

⁹ «IASB takes steps to assist adoption of IFRS and reinforce consultation: No new IFRS effective until 2009», communiqué de presse de l'IASB, 24 juillet 2006.

¹⁰ Exposé-sondage concernant une IFRS pour les petites et moyennes entités. Conseil international des normes comptables, Londres, février 2007.

¹¹ Commission des opérations de bourse. Communiqué de presse n° 2007-128, 3 juillet 2007, Washington.

pour présenter des commentaires sur la proposition de la SEC est de soixante-quinze jours après sa publication au Registre fédéral.

17. En outre, la SEC a décidé par un vote à l'unanimité de publier pour commentaire public un avis concernant la possibilité de permettre aux sociétés cotées en bourse aux États-Unis, y compris les sociétés d'investissement, d'établir leurs états financiers à l'aide des IFRS tels qu'ils sont publiés par l'IASB. Actuellement, ces sociétés sont tenues d'élaborer leurs états financiers conformément aux GAAP¹². Lorsque l'avis aura été publié au Registre fédéral, le délai de présentation des commentaires sera de quatre-vingt-dix jours.

18. Les autorités de surveillance de plusieurs juridictions mettent dans le domaine public leurs observations concernant les états financiers fondés sur les IFRS qu'elles ont examinés, essentiellement en vue de promouvoir une application plus uniforme des IFRS par les entités de leurs juridictions respectives. Ainsi, en décembre 2006, le Financial Reporting Review Panel du Financial Reporting Council du Royaume-Uni a publié un rapport préliminaire sur l'application des IFRS¹³. Entre autres observations, il est signalé dans ce rapport que les sociétés ont tendance à employer des termes généraux pour décrire la politique comptable qu'elles suivent. À ce sujet, le Financial Reporting Review Panel a engagé les sociétés à décrire leur convention comptable. Il a encouragé les sociétés à décrire la convention appliquée, en y ajoutant des informations précises concernant leur situation propre. Le rapport contient des commentaires sur d'autres sujets: information sur les évaluations et les estimations, incidences éventuelles des normes nouvelles ou d'interprétations nouvelles, caractère suffisant de l'information concernant les tests de dépréciation, information concernant des parties associées et présentation des états financiers.

19. Dans le courant de l'année, l'Autorité néerlandaise des marchés financiers a fait part aux sociétés cotées en bourse aux Pays-Bas de ses observations concernant l'examen qu'elle a conduit en 2005 des états financiers fondés sur les IFRS¹⁴. L'Autorité a indiqué que les «cinq premiers» domaines sur lesquels elle soulevait des questions auprès des entités qui lui avaient communiqué leurs états financiers de 2005 étaient les suivants: a) IAS 32/39: instruments financiers, y compris information à fournir, présentation, comptabilisation et évaluation, les principales questions en la matière concernant la classification en capital ou passif dans le bilan et l'omission des parties associées; b) IAS 12: impôt sur le revenu, les questions portent sur les remises d'impôt et les taux d'imposition effectifs; c) IFRS 1: première adoption des IFRS, en relation avec le degré général de transparence dans ce domaine et les différences entre les Principes de comptabilité généralement acceptés néerlandais et les IFRS; d) IAS 1: présentation des états financiers; e) IAS 17: contrats de location.

¹² Commission des opérations de bourse. Communiqué de presse n° 2007-145, 25 juillet 2007, Washington.

¹³ *Preliminary Report on Implementation of IFRS*. Communiqué de presse n° 98, Financial Reporting Review Panel, Financial Reporting Council, Royaume-Uni, 4 décembre 2006.

¹⁴ Autorité des marchés financiers des Pays-Bas, lettre aux sociétés, numéro de référence TFV-AJDe-07012880, 12 février 2007.

20. Dans un numéro spécial de *CreditWeek* publié par Standard & Poor au début de l'année, la société d'analyse financière a indiqué que les IFRS amélioraient généralement la cohérence des données utilisées pour l'analyse comparative effectuée pour noter les sociétés qui appliquent les IFRS¹⁵. Toutefois, Standard & Poor a indiqué aussi qu'elle avait constaté que les descriptions en termes généraux des notes concernant les conventions comptables donnaient peu de renseignements précis sur des transactions très importantes et sur les conventions correspondantes et n'étaient guère instructives et donc lui étaient moins utiles pour son travail d'évaluation de la solvabilité. Le cabinet a indiqué aussi que différentes options comprises dans les IFRS concernant les conventions comptables, la transition et la présentation limitaient la comparaison directe des états financiers fondés sur les IFRS. Certaines de ces options concernent la comptabilité des éléments suivants: coût des emprunts, prise de contrôle, évaluation des immobilisations corporelles, immeubles de placement et stocks; pensions de retraite et autres obligations concernant les prestations aux retraités, juste valeur en rapport avec les actifs et passifs financiers.

21. En avril 2007, le Comité européen des régulateurs de valeurs mobilières (CERVM) a publié des extraits de sa base de données confidentielle portant sur les décisions d'application prises par les organes nationaux chargés d'obtenir l'information financière dans l'Union européenne. Ces organes ont pour mission de surveiller et d'examiner les états financiers communiqués par les sociétés cotées en bourse dans leur juridiction respective, et de déterminer s'ils sont conformes aux IFRS et aux autres normes applicables, y compris à la législation nationale¹⁶. Les extraits publiés par le CESR n'indiquent pas quels sont les sociétés cotées ou le pays concernés par la décision d'application. Toutefois, en publiant ces extraits, le CESR entend indiquer aux participants du marché quelles méthodes de traitement comptable les organismes nationaux d'application de l'Union européenne peuvent considérer comme conformes aux IFRS, afin de contribuer à l'application cohérente de celles-ci à l'intérieur de l'Union.

22. Les extraits contiennent des décisions d'application relatives aux éléments suivants: regroupements d'entreprises, contrôle d'une filiale, incorporation des coûts d'emprunt dans le coût de l'actif, plans de restructuration, valeur comptable d'une créance commerciale, évaluation de la dépréciation des prêts, comptabilité des actifs biologiques, achats à terme et ventes de biens non financiers devant être réglés par un inventaire physique, nouveau libellé d'un prêt en devises, et traitement comptable d'un instrument écrit encaissable par anticipation dans une participation minoritaire.

23. En juillet 2007, la SEC des États-Unis a publié ses observations consécutives à l'examen des rapports annuels pour 2006 de plus de 100 sociétés émettrices étrangères qui lui avaient communiqué pour la première fois des états financiers établis conformément aux IFRS¹⁷. Il ressort de ces observations que la grande majorité des sociétés ont affirmé que leurs états financiers étaient établis conformément aux IFRS telles qu'elles étaient adoptées dans une

¹⁵ Standard & Poor's, IFRS beyond transition. *CreditWeek*, vol. 27, n° 5, 31 janvier 2007.

¹⁶ *Extracts from EECS's database of enforcement decisions*. The Committee of European Securities Regulators: 7-120, avril 2007.

¹⁷ http://www.sec.gov/divisions/corpfin/ifrs_staffobservations.htm.

juridiction donnée. La plupart d'entre elles affirmaient aussi que leurs états financiers étaient conformes aux IFRS telles qu'elles étaient publiées par l'IASB. D'autres observations portent entre autres choses sur les questions suivantes: a) variations dans la présentation des comptes de résultats; b) classification des éléments dans les états des flux de trésorerie; c) traitement comptable pour les fusions, refontes de capital, réorganisations et acquisitions à contrôle unique de participations minoritaires; d) information sur la comptabilisation des produits; e) actifs incorporels et fonds commercial; f) dépréciations et conditions afférentes aux immobilisations; g) contrats de location; h) passif éventuel; i) instruments financiers, y compris instruments dérivés; j) respect par les banques de la Norme internationale comptable (IAS) 39 pour déterminer la perte de valeur des prêts. Les observations de la Commission faisaient état aussi de variations notables dans la comptabilité des contrats d'assurance et dans la manière de rendre compte des activités de prospection et d'évaluation des industries extractives.

24. Concernant la communication des décisions relatives à l'application des IFRS à l'échelon international, l'Organisation internationale des commissions de valeurs (OICV) indique dans le communiqué final publié à l'issue de sa trente-deuxième conférence annuelle qu'elle travaille à la convergence et à l'application uniforme des IFRS en créant une base de données administrée par son secrétaire général. La base de données, qui est pleinement opérationnelle depuis janvier 2007, devrait faciliter la communication entre les organes de réglementation des marchés de valeurs des décisions relatives à l'application des IFRS, et aussi promouvoir la coordination et la convergence¹⁸.

25. La plupart des pays qui appliquent déjà les IFRS ou qui ont l'intention de le faire appliquent aussi ou envisagent d'appliquer les Normes internationales d'audit (IAS) publiées par l'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)¹⁹. À la fin d'octobre 2006, la World Federation of Exchanges (WFE) a approuvé officiellement la procédure d'établissement des IAS. La WFE regroupe 57 bourses de valeurs et de produits dérivés dans le monde qui représentent 97 % du capital de valeurs boursières dans le monde.

26. En février 2007, le Comité d'audit transnational du Forum des sociétés d'audit de la Fédération internationale d'experts-comptables a publié un ouvrage intitulé «*Perspectives on the Global Application of IFRS: Good Practices in Promoting a Consistent Approach to International Financial Reporting Standards*»²⁰. La publication vise à aider les réseaux de cabinets mondiaux d'expertise comptable à éviter des différences dans l'interprétation et l'application des IFRS par les différentes sociétés et les différentes équipes de commissaires aux comptes des divers pays. Les bonnes pratiques présentées dans le rapport devraient améliorer

¹⁸ Organisation internationale des commissions de valeurs. Communiqué final de la trente-deuxième conférence annuelle, 12 avril 2007.

¹⁹ Fédération internationale d'experts-comptables. *World Federation of Exchanges Endorses the IAASB's International Standard Setting Process*, communiqué de presse, 27 octobre 2006, New York.

²⁰ Fédération internationale d'experts-comptables, *Forum des sociétés d'audit, Comité d'audit transnational. Perspectives on the Global Application of IFRS: Good Practices in Promoting a Consistent Approach to International Financial Reporting Standards*, février 2007, New York.

l'uniformité. Dans le contexte du réseau international de cabinets d'expertise, les bonnes pratiques concernent des éléments comme les suivants: service ou équipe spécialisé dans les IFRS au sein d'un cabinet, organisation de la fonction technique, élaboration d'une réflexion concernant les questions touchant les IFRS, formation professionnelle, accréditation des experts des IFRS, examen des états financiers établis selon les IFRS, outils de soutien pour les praticiens et les clients, et intégration des IFRS dans les méthodes d'audit et l'étude de la qualité.

III. PRINCIPAUX PROBLÈMES PRATIQUES D'APPLICATION POSÉS PAR LES IFRS

A. Vue générale des études de cas

27. Il ressort des expériences des pays présentées dans les études de cas que chaque pays a commencé à introduire les IFRS dans son système d'information financière à un moment différent. Le Pakistan a commencé dès les années 70 à adopter les IAS publiées par le Comité international des normes comptables (prédécesseurs de l'IAFB). L'Afrique du Sud a fait de même à partir de 1993. En Turquie, le processus a commencé en 2003. Chacun de ces pays possède une bourse des valeurs mobilières. Actuellement, le nombre des sociétés cotées en bourse à Karachi, Johannesburg et Istanbul est de 660, 387 et 333, respectivement.

28. Dans l'ensemble, les trois pays visaient un objectif analogue. Chacun d'eux cherchait à hisser ses prescriptions concernant l'information financière au niveau des critères reconnus sur le plan international. Dans le cas de la Turquie, il s'y ajoute un autre facteur. En tant que pays en négociation d'adhésion à l'Union européenne, l'application des IFRS permet à la Turquie de s'aligner sur les normes d'information financière de l'Union, ce qui faciliterait l'intégration économique à l'échelle régionale.

29. Les études de cas sur le Pakistan et l'Afrique du Sud font ressortir le rôle novateur et de premier plan que jouent les organismes professionnels d'experts-comptables pour l'introduction des IFRS dans l'économie. En revanche, l'étude de la Turquie montre que c'est le Conseil des marchés de capitaux, et plus tard le Conseil des normes comptables, qui ont mené le processus d'application des IFRS.

30. Un certain nombre d'années se sont écoulées depuis que les IFRS ont été introduites dans les pays étudiés, mais aucun d'eux n'est en mesure actuellement d'affirmer que les états financiers dressés par les sociétés cotées en bourse dans sa juridiction soient tout à fait conformes aux IFRS telles qu'elles sont publiées par l'IASB. Au Pakistan, on essaie de parvenir à cet objectif d'ici à 2009. En Afrique du Sud, si les IFRS sont adoptées dans la version publiée par l'IASB, elles doivent passer par une procédure législative à l'échelon national avant de prendre effet dans le pays. En Turquie, les normes d'information financière applicables aux sociétés dont les actions font l'objet de transactions sont des versions traduites en turc des IFRS, mais il existe encore certaines différences entre les deux versions.

31. Les études de cas illustrent la manière dont les différents pays s'y prennent pour définir le champ d'application des IFRS et satisfaire aux besoins des PME. Au Pakistan, on suit une procédure à trois degrés analogue à celle qui a été adoptée par l'ISAR lorsqu'il a élaboré ses lignes directrices sur la comptabilité et les états financiers des PME. Les IFRS adoptées au Pakistan ne sont applicables qu'aux sociétés cotées en bourse. L'Institute of Chartered

Accountants du Pakistan a élaboré des directives distinctes pour la comptabilité et les états financiers des PME.

32. En Afrique du Sud, les IFRS s'appliquent aux sociétés cotées en bourse dont les actions sont largement diffusées. Le pays envisage de recommander l'adoption rapide des IFRS pour les PME, à titre de mesure transitoire. Comme on l'a vu précédemment, l'IASB a publié au cours de l'année 2007 un exposé-sondage sur les IFRS pour les PME. En Turquie aussi, les IFRS adoptées dans le pays ne sont applicables qu'aux sociétés cotées en bourse dont les titres sont largement diffusés. Le Conseil des normes comptables de la Turquie s'occupe d'élaborer à l'intention des PME des directives sur l'information financière qui devraient être conformes à l'exposé-sondage publié par l'IASB.

B. Questions institutionnelles

33. Dans chacun des trois pays étudiés, l'information financière donnée par les sociétés est régie et affectée par diverses lois promulguées par les voies législatives et par différents règlements connexes. Les fondements juridiques de l'information financière ont été posés au Pakistan par l'ordonnance de 1984 sur les sociétés, en Afrique du Sud par la loi de 1973 sur les sociétés et en Turquie par le Code de commerce de 1957. De toute évidence, ces lois sont antérieures à l'époque où les pays ont mis en œuvre sérieusement les IFRS, de sorte que la réglementation en vigueur ne tient pas compte spécifiquement de ces dernières. Ainsi, en Afrique du Sud, la loi de 1973 sur les sociétés dispose simplement que les rapports financiers des sociétés doivent être conformes aux pratiques comptables généralement acceptées. En 1992, une modification de cette loi a introduit la notion des principes comptables généralement acceptés approuvée par le Conseil des principes comptables comme base de l'établissement des rapports financiers.

34. Quoi qu'il en soit, chacun des pays est en train soit de mettre en application une loi modifiée sur les sociétés, soit de mettre la dernière main à un projet de loi dans ce sens. Pour le Pakistan, on peut citer la loi de 2007 sur les finances, qui a modifié l'article 248 2) de l'ordonnance de 1984 sur les sociétés. En Afrique du Sud, la loi de 2006 portant modification de la loi sur les sociétés, qui a été promulguée en avril de cette année, devrait entrer en application prochainement. En Turquie, un nouveau code de commerce a été rédigé et il est en instance d'adoption par les organes législatifs. Chacune de ces réformes juridiques touche des aspects des IFRS relatifs aux prescriptions concernant les états financiers des sociétés du pays.

35. Comme on l'a vu dans de précédentes études, les études de cas actuelles montrent aussi que la dispersion du pouvoir de réglementation en matière de rapports financiers des entités d'une juridiction donnée empêche la bonne introduction et la bonne application des IFRS. Ainsi, au Pakistan, l'ordonnance de 1984 sur les sociétés dispose que les plus-values d'expertise des actifs fixes doivent figurer au bilan après le capital et les réserves, alors que selon l'IAS 16 (immobilisations corporelles), cette plus-value devrait figurer au crédit du capital sous la rubrique plus-value d'expertise.

36. Dans chacun des pays étudiés, la réglementation prudentielle des établissements financiers et des compagnies d'assurances est assurée par des institutions et des lois qui sont distinctes de celles qui régissent l'établissement des états financiers généraux. En Turquie, les établissements financiers sont assujettis à l'autorité de l'organisme de réglementation et de surveillance

bancaire. Cet organisme a édicté les normes comptables qui doivent être appliquées par les établissements financiers relevant de sa juridiction.

37. L'étude du Pakistan donne un exemple de cas où l'organisme de réglementation des banques – la Banque nationale du Pakistan – prescrit pour les états financiers et autres types d'information financière des modalités de présentation qui ne sont pas nécessairement conformes aux IFRS. De même, en Afrique du Sud, la réglementation prudentielle des banques et des compagnies d'assurances est assurée par des lois qui sont distinctes de la réglementation des entités des autres secteurs. La question pratique d'application qui se pose dans ce cas est de savoir dans quelle mesure les états financiers à usage général fondés sur les IFRS peuvent être utilisés pour la réglementation prudentielle. Il faudrait pour ce faire que les différentes instances de réglementation s'entendent clairement sur la marche à suivre.

38. L'introduction des IFRS dans les pays étudiés a suscité la création d'institutions nouvelles ou le renforcement des institutions existantes. Ainsi, en Afrique du Sud, l'étude de cas montre que le pays envisage d'établir un comité d'enquête sur les états financiers en vue de contribuer à la fiabilité des rapports financiers en enquêtant sur les allégations de non-respect des normes d'information financière et en recommandant des mesures de correction ou de restitution. Dans le cas du Pakistan, l'Off-Site Supervision and Enforcement Department a été créé pour renforcer les activités de surveillance de la Banque d'État.

C. Problèmes d'application

39. On ne pourra tirer pleinement parti des avantages d'une série globale de normes d'information financière comme les IFRS que lorsque ces normes seront appliquées de façon uniforme. Or les IFRS ne constituent qu'un élément de l'infrastructure d'information financière. Les institutions chargées de les appliquer doivent se rendre compte que, par suite de la mondialisation croissante des marchés financiers, leurs activités de surveillance ou de répression doivent souvent protéger les investisseurs locaux comme les investisseurs internationaux.

40. Les études de cas illustrent différents aspects de l'application obligatoire des IFRS dans les juridictions correspondantes. Au Pakistan, le Monitoring and Enforcement Department de la Commission des opérations de bourse (SECP) est chargé de faire respecter les IFRS en inspectant régulièrement les états financiers trimestriels et annuels publiés et communiqués à la Commission par les sociétés cotées en bourse. Lorsqu'il constate des défauts ou des cas de non-respect des IFRS, il inflige aux sociétés en cause et à leurs commissaires aux comptes des amendes et des sanctions.

41. En Afrique du Sud, le Comité de surveillance des GAAP (GMP), qui a été créé en 2002 conjointement par l'Institut des experts comptables et par la Bourse de Johannesburg, est chargé d'assurer le respect des normes applicables aux rapports financiers. Il n'existait pas auparavant d'obligation de faire respecter les normes d'information financière. En Turquie, le Conseil des marchés de capitaux est chargé de surveiller et d'assurer le respect des normes par les sociétés cotées en bourse.

42. L'étude de l'Afrique du Sud donne un exemple de la manière dont le GMP a traité les affaires d'information financière dont il était saisi. Il a pris des décisions qui entraînent le renvoi des états financiers et leur réécriture, la suspension de la cotation en bourse et l'application

future de conventions comptables modifiées. Certaines affaires étaient en suspens ou n'appelaient pas de suite.

43. Comme les études de cas examinées à la vingt-troisième session de l'ISAR, les études sur le Pakistan, l'Afrique du Sud et la Turquie montrent elles aussi que chaque pays est en train de mettre en application les IAS publiées par l'IASB.

44. Les études de cas montrent comment les organisations professionnelles d'experts-comptables peuvent assurer le respect des IFRS par leurs membres. Au Pakistan, la SECP signale à l'Institut des experts-comptables du Pakistan (ICAP) les professionnels qu'elle a détectés en faute. D'après l'étude, le Comité d'enquête de l'ICAP a été saisi de 20 affaires disciplinaires impliquant ses membres et il a donné suite à 10 de ces affaires, notamment en suspendant l'adhésion des intéressés ou en renvoyant les fautifs devant les tribunaux. On voit donc que l'application des IFRS est une action collective qui exige la coopération de multiples institutions.

D. Problèmes techniques

45. L'application des IFRS exige des auteurs d'états financiers, des commissaires aux comptes, des utilisateurs et des organes de réglementation une bonne préparation technique. Les pays qui appliquent ces normes sont confrontés à divers problèmes de capacité, selon la démarche qu'ils adoptent. Le Pakistan et l'Afrique du Sud appliquent déjà depuis plusieurs années les IAS dans leur système d'information financière. D'après l'étude sur la Turquie, le pays a décidé d'appliquer les IFRS dans un délai d'environ deux ans. Contrairement au Pakistan et à l'Afrique du Sud, les normes en Turquie sont des versions traduites des IFRS. Il faut donc être en mesure notamment de pouvoir traduire les IFRS en turc avec exactitude et de façon cohérente. D'une manière générale, tous les pays étudiés ont besoin d'une formation relative aux IFRS, mais ce besoin paraît plus aigu en Turquie.

46. L'application concrète des prescriptions concernant l'évaluation fondée sur la juste valeur contenues dans les IFRS pose des problèmes techniques dans tous les pays étudiés. Au Pakistan, à cause du manque de moyens du secteur bancaire, la mise en œuvre de l'IAS 39 (instruments financiers: évaluation et comptabilisation) n'a pu se faire que progressivement. En Afrique du Sud, des problèmes techniques se posent pour l'application de l'évaluation fondée sur la juste valeur aux instruments financiers pour lesquels il n'existe pas de marché actif ou dont le marché est peu liquide, et lorsqu'elle exige une estimation par la direction de la société.

47. Il résulte des études de cas que, par suite de la nécessité de suivre la filière légale à l'échelon national ou des nécessités de traduction, des modifications fréquentes des IFRS posent des problèmes techniques. L'ICAP a décidé une fois pour toutes que lorsqu'une IFRS est adoptée par l'Institut et entérinée par le SECP, toute révision ou modification ultérieure faite par l'IASB est considérée comme adoptée, sauf indication contraire.

48. Les études de cas de l'Afrique du Sud et de la Turquie illustrent certains problèmes techniques qui sont propres à une économie donnée. En Afrique du Sud, l'adoption de l'Initiative d'émancipation économique des Noirs a engendré la nécessité d'apporter des précisions techniques dans la comptabilisation de l'escompte à l'émission d'actions accordé aux Sud-Africains noirs ou aux entités gérées par eux. Le Comité international d'interprétation des normes d'information financière (IFRIC) a été saisi de la question de savoir s'il fallait

comptabiliser en tant qu'élément d'actif incorporel ou passer en charges le montant de l'escompte accordé. L'IFRIC a résolu la question en publiant la norme IFRIC 8 – Champ d'application de l'IFRS 2. Les sociétés sud-africaines confrontées à des transactions de cette nature traitent désormais les escomptes à l'émission d'actions comme des charges.

49. Ces dernières années, l'économie turque a connu une assez forte inflation. Lorsqu'une économie se trouve en situation d'hyperinflation, la norme IAS 29 (information financière dans les économies hyperinflationnistes) devient applicable, mais, en Turquie, les dispositions de l'IAS 29 n'ont pas été appliquées intégralement. Les états financiers sont présentés selon la méthode du coût historique, à l'exception de la réévaluation des immobilisations corporelles.

50. Une autre difficulté technique d'application analysée dans l'étude sur l'Afrique du Sud concerne la comptabilité de certains investissements en actions de la société mère réalisés par les filiales des compagnies d'assurances. Parfois, les filiales investissent dans l'achat d'actions de la société de portefeuille. Cette pratique crée une situation dans laquelle l'investissement serait considéré comme un élément de passif dans les états financiers de la société mère. Dans le même temps, il serait considéré comme des actions non émises et déduit des fonds propres.

51. La comptabilité des contrats de location est un autre domaine qui soulève des difficultés techniques d'application. De l'étude sur le Pakistan, il ressort que l'ICAP a décidé de différer jusqu'en 2009 l'application de l'interprétation 4 de l'IFRIC – consistant à déterminer si un contrat comporte une location – car il craignait que l'application de l'IFRIC 4 n'ait pour effet de convertir les producteurs d'énergie sans vocation de service public en sociétés de crédit-bail.

52. Ainsi qu'il ressort de l'étude sur l'Afrique du Sud, le calcul des provisions pour pertes au titre des créances douteuses serait une source d'incohérence si des précisions ne sont pas données concernant la façon dont les auteurs de rapports financiers doivent se conformer aux prescriptions de l'IAS 39 lorsqu'ils abandonnent des prescriptions antérieures comme les listes fournies par un organe de réglementation, en l'occurrence la Banque centrale.

53. L'étude sur l'Afrique du Sud donne un exemple de la manière dont on a modifié la pratique nationale dans le domaine des contrats de location-exploitation pour l'aligner sur les IFRS. Auparavant, on tenait compte de l'incidence de l'inflation dans les contrats de location-exploitation comportant des clauses d'indexation sur l'inflation et le paiement des loyers était calculé et comptabilisé en conséquence. Après avoir demandé les précisions nécessaires à l'IFRIC et s'être rendu compte que ce dont il fallait tenir compte ce n'était pas l'inflation mais plutôt les facteurs qui avaient une incidence sur l'utilisation physique du bien loué, l'Institut sud-africain des experts-comptables a diffusé une circulaire visant à aligner la pratique nationale sur les IFRS.

IV. LEÇONS TIRÉES DE L'EXPÉRIENCE

54. Les études de cas illustrent les différentes manières pour les pays de mettre en œuvre les IFRS, mais les objectifs sont plus ou moins les mêmes. Ces études confirment une fois de plus que les États membres considèrent ces normes comme un moyen important d'intégrer les entreprises relevant de leur juridiction dans le système économique international et aussi comme un mécanisme utile pour susciter la confiance des investisseurs et attirer l'investissement étranger direct. Pour décider du moment et de la manière d'appliquer les IFRS, les pays pourraient profiter de l'expérience d'autres pays dotés de conditions analogues en matière

d'économie et d'information financière et qui se sont engagés avec succès dans l'application des IFRS.

55. Comme de précédentes études de cas, celles du Pakistan, de l'Afrique du Sud et de la Turquie font apparaître la nécessité de créer un mécanisme national de coordination et d'engager à un stade précoce toutes les parties prenantes dans le processus de mise en œuvre des IFRS. Les auteurs de rapports financiers, les utilisateurs, les instances de réglementation, les organismes professionnels d'experts-comptables et les organes de formation doivent être associés à la planification aussi bien qu'à la mise en œuvre des IFRS. Il faut faire connaître le plus rapidement possible l'incidence de la transition vers les IFRS relatives aux états financiers, afin d'éviter des surprises éventuelles.

56. Comme on l'a vu précédemment, la manière dont les pays visés par les études de cas ont mis en œuvre les IFRS, y compris les normes nouvelles et leurs interprétations ou modifications, exige soit que l'on suive la filière législative à l'échelon national, soit que les normes soient traduites dans une langue nationale. Ces éléments introduisent des divergences entre l'ensemble des IFRS publiées par l'IASB qui sont en vigueur à un moment donné et les versions des IFRS qui sont exigées dans les pays étudiés. Les utilisateurs, particulièrement ceux qui ne sont pas du pays, pourraient constater que ces divergences font obstacle à la comparaison directe des états financiers à l'échelle mondiale. Les États membres doivent donc réfléchir tout particulièrement aux effets néfastes de toute divergence qui pourrait résulter de la méthode d'application choisie par eux.

57. L'étude sur l'Afrique du Sud présente les résultats d'enquêtes qui ont été menées en 2005 et 2006 par le cabinet d'experts-comptables Ernst et Young pour savoir dans quelle mesure les entités étaient prêtes à mettre en œuvre les IFRS. L'étude sur la Turquie examine les résultats d'une enquête analogue. Il ressort de ces enquêtes que l'application des IFRS est un processus complexe qui exige une longue préparation, y compris la formation du personnel et une modification des systèmes informatiques. Par conséquent, un plan de mise en œuvre des IFRS doit tenir compte du temps et des ressources nécessaires à une mise en œuvre efficace et rationnelle à l'échelon des entités.

58. Les trois études de cas donnent des précisions sur l'étendue de l'application des IFRS dans le pays étudié. Une considération importante entre en ligne de compte dans la décision d'appliquer les IFRS dans une juridiction, c'est de pourvoir aux besoins des PME en matière de comptabilité et d'information financière. Cette considération peut être particulièrement importante dans les cas où la réglementation antérieure à la mise en œuvre des IFRS ne tient pas compte spécifiquement des besoins particuliers des PME. Or, comme le montrent les travaux de l'ISAR sur les besoins de ces entreprises, il pourrait être difficile et fastidieux aux PME d'appliquer les IFRS. Comme on l'a indiqué précédemment, l'IASB s'attache à satisfaire les besoins des PME et il a publié un exposé-sondage concernant une IFRS à leur intention. Il faut donc tenir compte de ce fait nouveau lorsqu'on définit le champ d'application des IFRS dans une économie donnée.

59. L'étude sur l'Afrique du Sud illustre la manière dont les cabinets nationaux d'expertise comptable pourraient contribuer à l'application uniforme des IFRS, non seulement à l'échelon national mais aussi à l'échelle mondiale. Le Forum des partenaires techniques des cabinets d'experts-comptables du pays définit les questions techniques d'information financière qui

appellent des éclaircissements, en vue d'éviter des disparités. Les membres du Forum bénéficient des services de leurs réseaux internationaux d'homologues. Cette démarche facilite le dialogue technique entre les cabinets d'experts-comptables dans le pays et aussi sur le plan international, et elle favorise l'application uniforme des IFRS.

60. Le passage des normes nationales d'information financière aux IFRS fait naître parfois un besoin de clarification ou d'interprétation des dispositions de certaines normes. L'étude sur l'Afrique du Sud montre que les problèmes de ce genre pourraient être réglés par une coopération active avec l'IFRIC. La plupart des questions qui exigent une clarification ou une interprétation concernent des situations qui pourraient surgir dans toutes les juridictions, mais certaines questions telles que l'émancipation économique des Noirs sont propres à un pays. Il importe donc de travailler étroitement avec l'IFRIC afin d'éviter de créer une interprétation locale qui pourrait aboutir à des pratiques divergentes.

61. L'étude sur l'Afrique du Sud donne un bon exemple de la manière dont le Comité sud-africain des pratiques comptables (APC) encourage la participation des parties prenantes du pays en contribuant au processus d'élaboration de normes de l'IASB. Un exposé-sondage publié par l'IASB est publié simultanément en Afrique du Sud pour commentaire par l'APC. L'Institut des experts-comptables de l'Afrique du Sud tient compte des commentaires concernant l'exposé-sondage reçus avant de rédiger sa réponse à l'IASB. Une participation active avec l'IASB dès le début du processus d'élaboration des normes, particulièrement en ce qui concerne les questions d'application, pourrait contribuer à réduire le nombre des demandes d'éclaircissement ou d'interprétation des normes après leur publication.

62. Les études de cas montrent une fois de plus le rôle déterminant que les organisations professionnelles d'experts-comptables jouent dans l'application des IFRS. Ainsi qu'il est dit dans les études sur le Pakistan et l'Afrique du Sud, leur rôle consiste notamment à faciliter la communication entre l'organisme professionnel national et les autres parties prenantes d'une part et l'IASB d'autre part. Il consiste aussi à promouvoir la cohérence des réglementations relatives à l'information financière en travaillant de près avec différentes instances nationales de réglementation et en résolvant les problèmes pratiques d'application que pose l'adoption des IFRS.

63. Un autre rôle important joué par les organisations professionnelles d'experts-comptables consiste à renforcer la capacité technique nécessaire pour appliquer les IFRS de façon cohérente. Au stade initial de la mise en œuvre, les organismes professionnels contribuent au renforcement des capacités techniques en donnant à leurs membres une formation relative aux IFRS. Comme il a été indiqué dans l'étude sur le Pakistan, les associations professionnelles peuvent être utiles en donnant aux auteurs de rapports financiers la liste des éléments d'information à fournir. En outre, les organisations professionnelles facilitent une formation destinée à tenir leurs membres au courant des faits nouveaux qui interviennent dans le domaine des IFRS.

64. Les études sur le Pakistan et l'Afrique du Sud donnent de bons exemples de la manière dont les instances d'application telles que les commissions des opérations de bourse et les comités de surveillance de l'information financière pourraient contribuer à une application plus uniforme des IFRS en divulguant les résultats de leurs travaux et en communiquant leurs décisions de mise en œuvre, afin d'aider les auteurs de rapports financiers à éviter des erreurs en s'inspirant de l'expérience de leurs homologues.

V. CONCLUSION

65. La présente note résume les études de cas sur le Pakistan, l'Afrique du Sud et la Turquie. Elle examine les tendances récentes de la convergence avec les IFRS. Les résultats de ces études confirment ceux des études de cas qui ont été examinées à la vingt-troisième session de l'ISAR. Ces études ne sont que d'une portée limitée et ne sont donc pas assez complètes pour qu'on puisse en tirer des conclusions définitives, mais elles donnent des indications utiles sur les différentes démarches suivies par les États membres dans la mise en œuvre des IFRS.

66. Les études de cas fournissent des renseignements utiles sur différents problèmes pratiques touchant le développement des institutions, les moyens d'application et les problèmes techniques auxquels les États membres sont confrontés dans l'application des IFRS. Ces études présentent différentes solutions appliquées par les différents pays pour résoudre ces difficultés. Elles montrent que la mise en œuvre des IFRS n'est pas une opération ponctuelle, mais que c'est plutôt un exercice permanent qui exige un effort soutenu de toutes les parties prenantes.

67. Au cours des délibérations de sa vingt-quatrième session, l'ISAR voudra peut-être examiner les questions suivantes touchant l'application des IFRS:

a) Quelles sont quelques-unes des meilleures pratiques permettant d'appliquer convenablement les IFRS nouvelles et les modifications majeures d'IFRS qui entreront en vigueur d'ici à 2009? Dans quelle mesure la prorogation de la période de «stabilité» a-t-elle été utile?

b) L'IASB et le Conseil des normes comptables des États-Unis sont en train d'élaborer un cadre conceptuel unifié. Quelles sont les conséquences de ce projet pour les pays qui appliquent les IFRS, particulièrement pour ceux qui commencent seulement à les appliquer?

c) Comment pourrait-on encourager les auteurs de rapports financiers fondés sur les IFRS à abandonner des descriptions très générales de leurs conventions comptables et des autres renseignements à fournir, au profit d'une information spécifique plus utile qui donnerait aux utilisateurs une idée du contenu des transactions et des chiffres figurant dans les états financiers?

d) Comment pourrait-on améliorer la communication des décisions relatives aux moyens de faire respecter les IFRS afin de les faire connaître à un plus grand nombre d'instances de réglementation? Par exemple, serait-il utile de diffuser cette information au cours des sessions de l'ISAR?

e) Comment les pays en développement et les pays en transition pourraient-ils joindre leurs efforts et participer plus activement au processus d'élaboration des IFRS?

f) Serait-il utile d'évaluer les problèmes pratiques d'application des Normes internationales d'audit, qui viennent de plus en plus compléter la mise en œuvre des IFRS?

g) Quelles sont quelques-unes des bonnes pratiques de renforcement des capacités techniques en matière d'IFRS qui pourraient être partagées entre les États membres?
