

Norme comptable internationale 24

Information relative aux parties liées

Objectif

- 1 L'objectif de la présente norme est d'assurer que les états financiers d'une entité contiennent les informations nécessaires pour attirer l'attention sur la possibilité que la situation financière et le résultat net puissent avoir été affectés par l'existence de parties liées et par des transactions et soldes, y compris des engagements, avec celles-ci.

Champ d'application

- 2 **La présente norme s'applique :**
- (a) à l'identification de relations et de transactions entre parties liées ;
 - (b) à l'identification de soldes, y compris des engagements, entre une entité et des parties qui lui sont liées ;
 - (c) à l'identification des circonstances dans lesquelles la communication des éléments visés par les points (a) et (b) est imposée ; et
 - (d) à la détermination des informations qui doivent être fournies à propos de ces éléments.
- 3 **La présente norme impose de fournir des informations sur les relations, transactions et soldes, y compris les engagements, entre parties liées dans les états financiers consolidés et individuels d'une société mère ou d'investisseurs exerçant un contrôle conjoint ou une influence notable sur une entité émettrice présentés selon IFRS 10 *États financiers consolidés* ou IAS 27 *États financiers individuels*. La présente norme s'applique également aux états financiers individuels.**
- 4 Les transactions et soldes avec des parties liées qui sont d'autres entités du même groupe sont mentionnés dans les états financiers de l'entité. Ces transactions et soldes intragroupe sont éliminés, à l'exception des transactions et soldes entre une entité d'investissement et ses filiales évaluées à la juste valeur par le biais du résultat net, lors de la préparation des états financiers consolidés du groupe.

Objet des informations relatives aux parties liées

- 5 Les relations entre parties liées procèdent du cours normal des affaires. Par exemple, les entités exercent souvent des parties distinctes de leurs activités par l'intermédiaire de filiales, de coentreprises et d'entreprises associées. Dans ces circonstances, la capacité de l'entité d'affecter les politiques financières et opérationnelles de l'entreprise détenue passe par l'existence d'un contrôle, d'un contrôle conjoint ou d'une influence notable.
- 6 Une relation entre parties liées peut avoir un effet sur le résultat net et sur la situation financière d'une entité. Des parties liées peuvent entreprendre des transactions que des parties non liées n'entreprendraient pas. Par exemple, une entité qui vend des biens à sa société mère au coût pourrait ne pas les vendre à ces conditions à un autre client. Les transactions entre parties liées peuvent également ne pas être effectuées pour les mêmes montants que les transactions entre parties non liées.
- 7 Le résultat net et la situation financière d'une entité peuvent être affectés par une relation entre parties liées même si aucune transaction entre parties liées n'a lieu. La simple existence d'une relation peut suffire à affecter les transactions de l'entité avec d'autres parties. Par exemple, une filiale peut mettre fin à des relations avec un partenaire commercial à la suite de l'acquisition par la société mère d'une filiale apparentée intervenant dans les mêmes activités que le partenaire précédent. Ou bien une partie peut s'abstenir d'agir à cause de l'influence notable exercée par une autre partie : par exemple, une filiale peut recevoir comme instruction de sa société mère de ne pas s'engager dans la recherche et développement.
- 8 Pour ces raisons, la connaissance des transactions, soldes (y compris les engagements) et relations d'une entité avec des parties liées peut influencer sur l'évaluation des activités de cette entité par les utilisateurs des états financiers, y compris l'évaluation des risques et opportunités que connaît l'entité.

Définitions

9 Dans la présente norme, les termes suivants ont la signification indiquée ci-après :

Une partie liée est une personne ou une entité qui est liée à l'entité qui établit ses états financiers (appelée dans la présente norme «entité présentant l'information financière»).

- (a) Une personne ou un membre de la famille proche de cette personne est lié à l'entité présentant l'information financière dans l'un ou l'autre des cas suivants :
- (i) la personne a le contrôle ou participe au contrôle conjoint de l'entité présentant l'information financière ;
 - (ii) la personne exerce une influence notable sur l'entité présentant l'information financière ;
 - (iii) la personne est l'un des principaux dirigeants de l'entité présentant l'information financière ou d'une société mère de celle-ci.
- (b) Une entité est liée à l'entité présentant l'information financière si l'une ou l'autre des conditions suivantes s'applique :
- (i) l'entité et l'entité présentant l'information financière sont membres du même groupe (ce qui signifie que chaque société mère, filiale et filiale apparentée est liée aux autres) ;
 - (ii) l'une des entités est une entreprise associée ou une coentreprise de l'autre entité (ou encore une entreprise associée ou une coentreprise d'un membre du groupe dont l'autre entité est membre) ;
 - (iii) les deux entités sont des coentreprises d'une même tierce partie ;
 - (iv) l'une des deux entités est une coentreprise d'une troisième entité et l'autre est une entreprise associée de cette troisième entité ;
 - (v) l'une des entités est un régime d'avantages postérieurs à l'emploi au profit des membres du personnel de l'entité présentant l'information financière ou d'une entité qui lui est liée. Dans le cas où l'entité présentant l'information financière consiste elle-même en un tel régime, les employeurs promoteurs du régime lui sont liés ;
 - (vi) l'une des personnes visées en (a) a le contrôle de l'entité ou participe au contrôle conjoint de celle-ci ;
 - (vii) l'une des personnes visées en (a)(i) exerce une influence notable sur l'entité ou est l'un des principaux dirigeants de l'entité ou d'une société mère de l'entité ;
 - (viii) l'entité, ou un membre du groupe auquel elle appartient, fournit à l'entité présentant l'information financière ou à sa société mère les services de personnes agissant à titre de principaux dirigeants.

Une transaction entre parties liées est un transfert de ressources, de services ou d'obligations entre l'entité présentant l'information financière et une partie liée, qu'un prix soit facturé ou non.

Les membres de la famille proche d'une personne sont les membres de la famille dont on peut s'attendre à ce qu'ils influencent cette personne, ou soient influencés par elle, dans leurs relations avec l'entité. Ils comprennent :

- (a) les enfants et le conjoint ou partenaire familial de la personne ;
- (b) les enfants du conjoint ou partenaire familial de la personne ; et
- (c) les personnes à la charge de la personne ou du conjoint ou partenaire familial de celle-ci.

La rémunération inclut tous les avantages du personnel (selon la définition dans IAS 19 *Avantages du personnel*) y compris les avantages du personnel auxquels IFRS 2 *Paiement fondé sur des actions* s'applique. Les avantages du personnel désignent toutes les formes de contrepartie payées, payables ou fournies par l'entité ou au nom de celle-ci, en échange de services rendus à l'entité. Ils comprennent aussi la contrepartie payée pour le compte d'une société mère de l'entité à propos de l'entité. La rémunération comprend :

- (a) les avantages à court terme comme les salaires et les cotisations de sécurité sociale, les congés annuels payés et les congés maladie, l'intéressement et les primes (si elles sont payables dans les douze mois suivant la fin de la période) ainsi que les avantages non monétaires (comme l'assistance médicale, le logement, les voitures et les biens ou services gratuits ou subventionnés) dont bénéficient les membres du personnel en activité ;

- (b) les avantages postérieurs à l'emploi comme les pensions et autres prestations de retraite, l'assurance-vie postérieure à l'emploi, et l'assistance médicale postérieure à l'emploi ;
- (c) les autres avantages à long terme, notamment les congés liés à l'ancienneté ou congés sabbatiques, les avantages liés à l'ancienneté, les indemnités pour invalidité de longue durée et, s'ils sont payables douze mois ou plus après la fin de la période, l'intéressement, les primes et les rémunérations différées ;
- (d) les indemnités de fin de contrat de travail ; et
- (e) le paiement fondé sur des actions.

Les *principaux dirigeants* sont les personnes ayant l'autorité et la responsabilité de la planification, de la direction et du contrôle des activités de l'entité, directement ou indirectement, y compris les administrateurs (dirigeants ou non) de cette entité.

Autorité publique désigne l'État, une autorité locale ou un organisme public, ou tout autre organisme similaire local, national ou international.

Une *entité liée à une autorité publique* est une entité sous contrôle, contrôle conjoint ou influence notable d'une autorité publique.

Les termes « contrôle » et « entité d'investissement », « contrôle conjoint » et « influence notable » sont définis respectivement dans IFRS 10, IFRS 11 *Partenariats* et IAS 28 *Participations dans des entreprises associées et des coentreprises* et sont utilisés dans la présente norme avec la signification précisée dans ces normes.

- 10 Chaque fois qu'on considère l'existence possible d'une relation entre parties liées, il faut prêter attention à la substance de la relation, et non simplement à sa forme juridique.
- 11 Dans le cadre de la présente norme, ne sont pas des parties liées :
- (a) deux entités, par le simple fait qu'elles ont un administrateur ou un autre de leurs principaux dirigeants en commun ou qu'un des principaux dirigeants de l'une d'elles exerce une influence notable sur l'autre ;
 - (b) deux coentrepreneurs, par le simple fait qu'ils participent au contrôle conjoint d'une coentreprise ;
 - (c)
 - (i) les bailleurs de fonds,
 - (ii) les syndicats,
 - (iii) les entreprises de services publics, et
 - (iv) les administrations et organismes publics, lorsque l'entité présentant l'information financière n'est pas sous contrôle, contrôle conjoint ou influence notable d'une autorité publique,
 simplement en raison de leurs transactions normales avec une entité (bien qu'ils puissent restreindre la liberté d'action d'une entité ou participer à son processus décisionnel) ;
 - (d) un client, fournisseur, franchiseur, distributeur, ou agent général avec lequel une entité réalise un volume de transactions important, simplement en raison de la dépendance économique qui en résulte.
- 12 Dans la définition d'une partie liée, on entend également par « entreprise associée » toute filiale de l'entreprise associée, et par « coentreprise », toute filiale de la coentreprise. Donc, par exemple, une filiale d'une entreprise associée et un investisseur qui exerce une influence notable sur l'entreprise associée sont liés.

Informations à fournir

Toutes les entités

- 13 Les relations entre une société mère et ses filiales doivent être indiquées, qu'il y ait eu ou non des transactions entre elles. Une entité doit dévoiler le nom de sa société mère et celui de la partie exerçant le contrôle ultime, s'il est différent. Si ni la société mère de l'entité, ni la partie exerçant le contrôle ultime ne publie d'états financiers consolidés, il faut mentionner le nom de la société mère la plus proche de la mère immédiate qui publie de tels états financiers.
- 14 Pour permettre aux utilisateurs des états financiers de se faire une opinion sur les effets des relations entre parties liées sur une entité, il est approprié de fournir des informations sur la relation avec la partie liée lorsqu'il existe une situation de contrôle, qu'il y ait eu ou non des transactions entre les parties liées.

- 15 L'obligation de mentionner le lien entre une société mère et ses filiales s'ajoute aux obligations en matière d'informations à fournir d'IAS 27 et d'IFRS 12 *Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités*.
- 16 Il est question, au paragraphe 13, de «la société mère la plus proche de la mère immédiate». Il s'agit, dans le groupe, de la première société mère située au-dessus de la société mère immédiate à publier des états financiers consolidés.
- 17 **Une entité doit indiquer la rémunération des principaux dirigeants, en cumul, et pour chacune des catégories suivantes :**
- (a) les avantages à court terme ;
 - (b) les avantages postérieurs à l'emploi ;
 - (c) les autres avantages à long terme ;
 - (d) les indemnités de fin de contrat de travail ; et
 - (e) les paiements fondés sur des actions.
- 17A Si l'entité obtient des services de personnes agissant à titre de principaux dirigeants fournis par une autre entité (l'« entité de gestion »), elle n'est pas tenue d'appliquer les dispositions du paragraphe 17 à la rémunération versée ou à verser par l'entité de gestion aux membres du personnel ou aux administrateurs de cette dernière.
- 18 **Si une entité a conclu des transactions entre parties liées au cours des périodes couvertes par les états financiers, elle doit indiquer la nature de la relation entre les parties liées et fournir, au sujet des transactions et des soldes en cause, y compris les engagements, les informations nécessaires pour permettre aux utilisateurs de comprendre l'effet potentiel de la relation sur les états financiers. Ces obligations en matière d'informations à fournir s'ajoutent à celles du paragraphe 17. Les informations fournies doivent comprendre, au minimum :**
- (a) le montant des transactions ;
 - (b) le montant des soldes, y compris des engagements, et :
 - (i) leurs termes et conditions, y compris l'existence éventuelle de garanties et la nature de la contrepartie attendue lors du règlement, et
 - (ii) les garanties données ou reçues ;
 - (c) les provisions pour créances douteuses liées au montant des soldes ; et
 - (d) les charges comptabilisées pendant la période au titre des créances douteuses sur parties liées.
- 18A Les montants engagés par l'entité au titre de la prestation de services de personnes agissant à titre de principaux dirigeants fournis par une entité de gestion distincte doivent être indiqués.
- 19 **Les informations à fournir selon le paragraphe 18 doivent être communiquées séparément pour chacune des catégories suivantes :**
- (a) la société mère ;
 - (b) les entités qui exercent un contrôle conjoint ou une influence notable sur l'entité ;
 - (c) les filiales ;
 - (d) les entreprises associées ;
 - (e) les coentreprises dans lesquelles l'entité est un coentrepreneur ;
 - (f) les principaux dirigeants de l'entité ou de sa société mère ; et
 - (g) les autres parties liées.
- 20 La répartition des montants à payer et à recevoir des parties liées dans les différentes catégories imposées au paragraphe 19 constitue une extension des dispositions en matière d'informations à fournir d'IAS 1 *Présentation des états financiers* pour les informations à présenter soit dans l'état de la situation financière, soit dans les notes. Les catégories sont étendues afin de permettre une analyse plus approfondie des soldes entre parties liées et s'appliquent aux transactions entre parties liées.
- 21 Voici quelques exemples de transactions qui sont communiquées dès lors qu'elles sont réalisées avec une partie liée :
- (a) achats ou ventes de produits (finis ou non) ;
 - (b) achats ou ventes de biens immobiliers et d'autres actifs ;

- (c) prestations de services données ou reçues ;
 - (d) contrats de location ;
 - (e) transferts de recherche et développement ;
 - (f) transferts dans le cadre de contrats de licence ;
 - (g) transferts dans le cadre d'accords de financement (y compris les prêts et les apports de capital en numéraire ou en nature) ;
 - (h) fourniture de garanties ou de sûretés ;
 - (i) engagements de faire quelque chose si un événement futur particulier se réalise ou ne se réalise pas, y compris les contrats non (entièrement) exécutés¹ (comptabilisés et non comptabilisés) ;
 - (j) règlement de passifs pour le compte de l'entité ou par l'entité pour le compte de la partie.
- 22 La participation d'une société mère ou d'une filiale à un régime à prestations définies qui répartit les risques entre les entités du groupe est une transaction entre parties liées (voir paragraphe 42 d'IAS 19 (modifiée en 2011)).
- 23 L'information selon laquelle les transactions entre parties liées ont été réalisées selon des modalités équivalentes à celles qui prévalent dans le cas de transactions soumises à des conditions de concurrence normale ne peut être fournie que si ces modalités peuvent être démontrées.
- 24 **Des éléments de nature similaire peuvent faire l'objet d'une information globale sauf si une information distincte est nécessaire pour comprendre les effets des transactions entre parties liées sur les états financiers de l'entité présentant l'information financière.**

Entités liées à une autorité publique

- 25 **L'entité présentant l'information financière est exemptée des obligations en matière d'informations à fournir du paragraphe 18 en ce qui a trait aux transactions et soldes, y compris les engagements, avec les parties liées suivantes :**
- (a) **une autorité publique dont elle est sous le contrôle, le contrôle conjoint ou l'influence notable ;**
 - (b) **une autre entité qui est une partie liée du fait que les deux entités sont sous le contrôle, le contrôle conjoint ou l'influence notable d'une même autorité publique.**
- 26 **Si l'entité présentant l'information financière se prévaut de l'exemption prévue au paragraphe 25, elle doit indiquer ce qui suit, en ce qui a trait aux transactions et aux soldes auxquels l'exemption s'applique :**
- (a) **le nom de l'autorité publique et la nature de sa relation avec elle (c'est-à-dire contrôle, contrôle conjoint ou influence notable) ;**
 - (b) **les informations suivantes, de manière suffisamment détaillée pour permettre aux utilisateurs des états financiers de l'entité de comprendre l'effet des transactions entre parties liées sur les états financiers :**
 - (i) **la nature et le montant de chaque transaction individuellement significative,**
 - (ii) **une indication qualitative ou quantitative de l'ampleur des transactions collectivement mais non individuellement significatives. Les types de transactions visés comprennent ceux énumérés au paragraphe 21.**
- 27 Dans l'exercice de jugement qui consiste à déterminer le niveau de détail des informations à fournir selon le paragraphe 26(b), l'entité présentant l'information financière doit considérer l'étroitesse de la relation entre parties liées et d'autres facteurs utiles pour établir l'importance relative de la transaction, comme le fait qu'elle soit ou non :
- (a) d'un montant important ;
 - (b) conclue selon des conditions différentes de celles pratiquées sur les marchés ;
 - (c) conclue hors du cours normal de l'exploitation, comme l'achat ou la vente d'entreprises ;
 - (d) déclarée aux autorités de réglementation ou de contrôle ;
 - (e) communiquée à la haute direction ;

¹ IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels* définit les contrats non (entièrement) exécutés comme des contrats dans lesquels aucune des parties n'a exécuté l'une quelconque de ses obligations ou dans lesquels les deux parties ont partiellement exécuté leurs obligations dans la même proportion.

- (f) soumise à l'approbation des actionnaires.

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

- 28 L'entité doit appliquer la présente norme rétrospectivement pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2011. Une application anticipée est permise, soit de la norme au complet, soit de l'exemption partielle prévue aux paragraphes 25 à 27 pour les entités liées à une autorité publique. Si l'entité applique la norme au complet ou l'exemption partielle à une période ouverte avant le 1^{er} janvier 2011, elle doit l'indiquer.
- 28A La publication d'IFRS 10, d'IFRS 11 *Partenariats* et d'IFRS 12, en mai 2011, a donné lieu à la modification des paragraphes 3, 9, 11(b), 15, 19(b) et (e) et 25. L'entité qui applique IFRS 10, IFRS 11 et IFRS 12 doit appliquer ces modifications.
- 28B La publication d'*Entités d'investissement* (modifications d'IFRS 10, d'IFRS 12 et d'IAS 27), en octobre 2012, a donné lieu à la modification des paragraphes 4 et 9. L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2014. Une application anticipée des dispositions d'*Entités d'investissement* est permise. Si l'entité applique lesdites modifications à une période antérieure, elle doit appliquer en même temps toutes les modifications introduites par *Entités d'investissement*.
- 28C La publication des *Améliorations annuelles des IFRS — Cycle 2010-2012*, en décembre 2013, a donné lieu à la modification du paragraphe 9 et à l'ajout des paragraphes 17A et 18A. L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 2014. Une application anticipée est permise. Si l'entité applique les modifications à une période antérieure, elle doit l'indiquer.

Retrait d'IAS 24 (2003)

- 29 La présente norme annule et remplace IAS 24 *Information relative aux parties liées* (révisée en 2003).