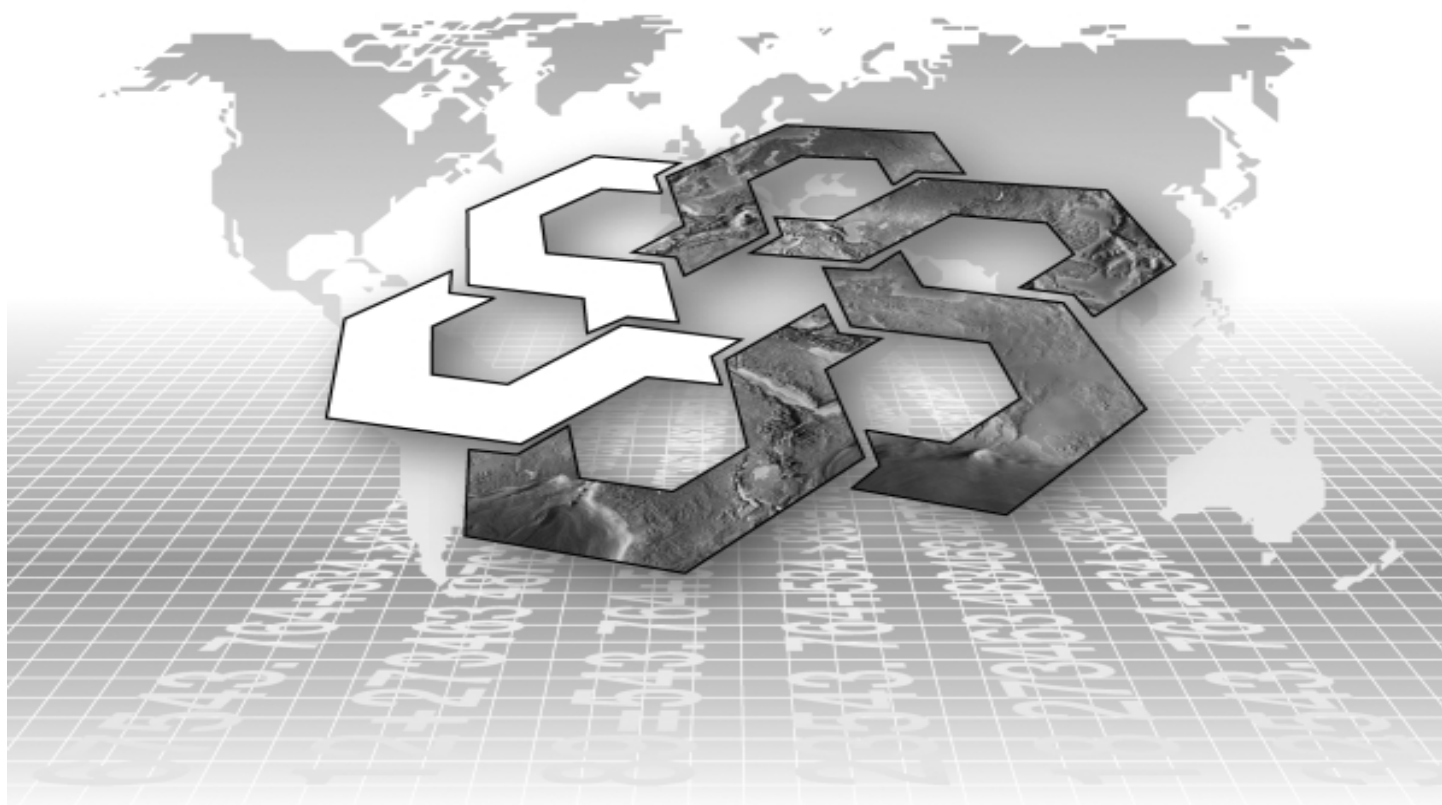


EXEMPLES [EN PROJET]
ES 9, Partenariats

Date limite de réception des commentaires : 11 janvier 2008



ED 9 Joint Arrangements is published by the International Accounting Standards Board (IASB) for comment only. The proposals may be modified in the light of the comments received before being issued as an International Financial Reporting Standard (IFRS). Comments on the draft IFRS and its accompanying documents should be submitted in writing so as to be received by **11 January 2008**. Respondents are asked to send their comments electronically to the IASB Website (www.iasb.org), using the 'Open to Comment' page.

All responses will be put on the public record unless the respondent requests confidentiality. However, such requests will not normally be granted unless supported by good reason, such as commercial confidence.

The IASB, the International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF), the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

Copyright © 2007 IASCF®

All rights reserved. Copies of the draft IFRS and its accompanying documents may be made for the purpose of preparing comments to be submitted to the IASB, provided such copies are for personal or intra-organisational use only and are not sold or disseminated and provided each copy acknowledges the IASCF's copyright and sets out the IASB's address in full. Otherwise, no part of this publication may be translated, reprinted or reproduced or utilised in any form either in whole or in part or by any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IASCF.

The French translation of ED 9 Joint Arrangements and related material contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IASCF. The French translation is copyright © of the IASCF.



The IASCF logo/'Hexagon Device', 'eIFRS', 'IAS', 'IASB', 'IASC', 'IASCF', 'IASs', 'IFRIC', 'IFRS', 'IFRSs', 'International Accounting Standards', 'International Financial Reporting Standards' and 'SIC' are Trade Marks of the IASCF.

Additional copies of this publication may be obtained from:
IASCF Foundation Publications Department,
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@iasb.org Web: www.iasb.org

Exemples [en projet]
ES 9, PARTENARIATS

Date limite de réception des commentaires : 11 janvier 2008

L'ES 9, *Partenariats*, est publié par l'International Accounting Standards Board (IASB) pour commentaires uniquement. Le projet présenté ici est susceptible d'être modifié avant publication à titre de norme internationale d'information financière (IFRS) pour tenir compte des commentaires reçus. Les commentaires sur le présent projet de norme et les documents qui l'accompagnent (voir les plaquettes séparées) doivent être soumis par écrit d'ici le **11 janvier 2008**. Il est demandé aux répondants de transmettre leurs commentaires par voie électronique au site de l'IASB (www.iasb.org), en utilisant la page *Open to comment*.

Toutes les réponses seront enregistrées dans des dossiers ouverts au public à moins que le répondant ne demande le respect de la confidentialité. Toutefois, de telles demandes ne seront normalement pas satisfaites à moins d'être appuyées par une bonne raison, telle que le secret commercial.

L'IASB, l'IASCF, les auteurs et les éditeurs n'acceptent pas de responsabilité pour toute perte causée à des personnes qui agissent ou s'abstiennent d'agir en se fiant à la présente publication, que ladite perte soit causée par une faute ou d'une autre manière.

© 2007 International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF).

Tous les droits sont réservés. La prise de copies du projet de norme et des documents qui l'accompagnent est autorisée, dans le but exclusif de préparer des commentaires à soumettre à l'IASB, à condition que ces copies soient exclusivement réservées à l'usage personnel ou à l'usage d'autres personnes au sein de votre organisation, à condition également que ces copies ne soient ni vendues ni diffusées et que chaque copie signale le droit d'auteur de l'IASC et mentionne l'adresse complète de l'IASB. En outre, aucune partie de cette publication ne peut être traduite, réimprimée ou reproduite, ou utilisée sous quelque forme que ce soit, intégralement ou en partie, par tout moyen électronique, mécanique ou autre actuellement connu ou inventé ultérieurement, notamment par photocopie ou enregistrement, dans tout système de stockage et de recherche d'information, sans l'autorisation écrite de l'IASC.

La traduction française de l'ES 9, *Partenariats*, et des documents connexes publiés ici n'ont pas été approuvés par un comité de révision désigné par l'IASC. L'IASC est titulaire des droits d'auteur de cette traduction française.



Le logo IASB / «Hexagon Device», «eIFRS», «IAS», «IASB», «IASC», «IASCF», «IASs», «IFRIC», «IFRS», «IFRSs», «Normes comptables internationales», «Normes internationales d'information financière» et «SIC» sont des marques déposées de l'International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF).

Des exemplaires supplémentaires (en anglais) de cette publication peuvent être obtenus en s'adressant à :

**IASC Foundation Publications Department,
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, Royaume-Uni.
Téléphone : +44 (0)20 7332 2730 Fax : +44 (0)20 7332 2749
Messagerie électronique : publications@iasb.org
Site internet : www.iasb.org**

TABLE DES MATIERES

paragraphes

ES 9, *PARTENARIATS* EXEMPLES [EN PROJET]

INTRODUCTION	IE1–IE2
EXEMPLE 1 – ACTIVITÉS COMMUNES DE TRAVAUX PUBLICS	IE3–IE8
EXEMPLE 2 – COPROPRIÉTÉ D'UN AVION À RÉACTION	IE9–IE16
EXEMPLE 3 – IMMEUBLE DE BUREAUX EN COPROPRIÉTÉ	IE17–IE33
EXEMPLE 4 – CENTRE COMMERCIAL EN COPROPRIÉTÉ	IE34–IE38
EXEMPLE 5 – ACCORD D'EXPLOITATION CONCERTÉE D'UN GISEMENT MINIER	IE39–IE54
EXEMPLE 6 – ACCORD DE PRISE D'INTÉRÊTS DANS UN GISEMENT PÉTROGAZIER	IE55–IE61
EXEMPLE 7 – INFORMATIONS À FOURNIR SUR LES PARTENARIATS	IE62–IE66

ANNEXE :

Amendements du guide d'application d'autres normes

TABLE DE CONCORDANCE

Exemples [EN PROJET] IFRS X, *Partenariats*

Le présent guide [en projet] accompagne l'IFRS X [en projet], mais n'en fait pas partie intégrante.

Introduction

- IE1 Pour déterminer le type de partenariat auquel il participe, un partenaire se fonde sur les droits et obligations que l'accord contractuel lui confère. S'il a des droits et des obligations au titre d'actifs ou de passifs isolés, le partenariat constitue une activité commune ou un actif commun. S'il a droit à une quote-part du résultat généré par les activités économiques de l'entreprise, le partenariat constitue une coentreprise (paragraphe 5).
- IE2 Les exemples 1 à 6 illustrent l'application des dispositions de la norme [en projet] aux partenariats qui consistent en une participation dans une activité commune, un actif commun ou une coentreprise. L'exemple 7 illustre les informations à fournir sur les partenariats.

Exemple 1 – Activités communes de travaux publics

- IE3 Les sociétés A et B créent la société C en vue de répondre à un appel d'offres public portant sur la construction d'une autoroute entre deux villes. A et B exercent un contrôle conjoint sur les activités de C.
- IE4 A construira trois ponts pour le franchissement des rivières se trouvant sur le tracé; B construira tous les autres éléments de l'autoroute. A et B utiliseront chacun leur propre matériel et leur propre personnel pour réaliser ces travaux.
- IE5 C conclut un contrat avec les pouvoirs publics visant la livraison de l'autoroute. Elle conclut par ailleurs un contrat avec A et B visant l'exécution du marché public. A et B factureront à C leurs quotes-parts respectives du total facturé par C aux pouvoirs publics.

Analyse

- IE6 Le partenariat consiste en une activité commune, mise sur pied pour faciliter la réponse à un appel d'offres auquel les partenaires n'auraient pas pu répondre isolément. A et B ont conservé le contrôle des actifs qu'elles utilisent pour exécuter le marché et elles assument leurs passifs respectifs. Elles remplissent leurs obligations contractuelles respectives en fournissant des services à C.
- IE7 A et B comptabilisent dans leurs états financiers leurs propres immobilisations corporelles et actifs opérationnels ainsi que leur quote-part de tout passif résultant du partenariat (comme une garantie de bonne fin). Elles comptabilisent également les produits et les charges associés aux services de travaux publics fournis à C.
- IE8 A et B ont par ailleurs une participation dans C, comptabilisée selon la méthode de la mise en équivalence. Il est fort probable que le montant de ces participations dans C avoisine zéro puisque les activités de C se limitent à la conclusion d'un marché avec les pouvoirs publics et d'une entente de prestation de services avec A et B.

Exemple 2 – Copropriété d'un avion à réaction

- IE9 Cinq sociétés publicitaires (les partenaires) achètent un avion à réaction en copropriété. Elles concluent un accord selon lequel chaque partenaire a le droit d'utiliser l'avion pour ses propres fins un certain nombre de jours par an. Les partenaires peuvent choisir entre exercer ce droit et, par exemple, le louer

à une tierce partie. Les partenaires partagent la prise de décisions en ce qui concerne l'entretien et la cession de l'avion. Toute décision exige l'accord unanime des partenaires.

- IE10 Chaque partenaire peut vendre sa participation à une tierce partie, moyennant l'approbation des autres partenaires. L'accord couvre la durée de vie utile de l'avion et ne peut être modifié sans le consentement unanime des partenaires.

Analyse

- IE11 Le partenariat fait intervenir un actif commun. Il constitue un moyen de partager les coûts d'accès à un avion. Chaque partenaire a le droit unilatéral d'utiliser l'avion pour ses propres fins un certain nombre de jours par an et aurait également droit à sa quote-part de la valeur résiduelle de l'avion, le cas échéant. Ce sont ces droits que les partenaires contrôlent et qu'ils comptabiliseraient selon les IFRS applicables.

Variante – l'actif est transféré à une entité

- IE12 Supposons, pour reprendre l'exemple, que les partenaires créent une société par actions pour acheter l'avion. Ils ont, en vertu d'un accord d'exploitation, les mêmes droits sur l'avion que dans l'exemple initial, c'est-à-dire les mêmes droits d'utilisation. L'accord d'exploitation prévoit également les mêmes droits que dans l'exemple initial en ce qui concerne la cession.
- IE13 L'avion est acheté au nom de la société par actions, l'achat étant financé par l'apport en numéraire des partenaires. Toute décision stratégique d'exploitation ou de financement prise par la société exige l'accord unanime des actionnaires.
- IE14 Un partenaire peut vendre sa participation dans l'avion en vendant ses actions de la société. Une telle vente est soumise aux mêmes restrictions que dans l'exemple initial (c'est-à-dire que tous les partenaires doivent approuver la vente). Tout nouvel actionnaire devient partie à l'accord d'exploitation.

Analyse

- IE15 Les modifications apportées à l'exemple initial devraient avoir peu d'effet sur le traitement comptable adopté par les cinq sociétés de publicité. L'accord d'exploitation octroie à chaque partenaire les mêmes droits d'utilisation que dans l'exemple initial. Chaque partenaire comptabiliserait ses droits sur l'avion.
- IE16 La différence réside dans le fait que les partenaires ont également une participation dans la société. La société a la propriété juridique de l'avion et elle a droit à la valeur résiduelle de celui-ci. Toutefois, les droits d'utilisation ont été transférés aux partenaires. La structure de la société pourrait avoir une incidence sur la responsabilité des partenaires en permettant de la limiter. Chaque partenaire comptabiliserait sa participation dans la société selon la méthode de la mise en équivalence (c'est-à-dire que la société est une coentreprise). L'attribution contractuelle des droits d'utilisation aux partenaires aurait une incidence sur l'actif comptabilisé par la société au titre de l'avion. En d'autres termes, la société comptabiliserait un actif au titre de l'avion qui serait dépouillé des droits d'utilisation transférés aux partenaires. Cela devrait permettre d'éviter une double comptabilisation de l'avion.

Exemple 3 – Immeuble de bureaux en copropriété

- IE17 Trois sociétés (les coentrepreneurs) achètent conjointement un immeuble de bureaux de 15 étages. Chaque étage de l'immeuble fait l'objet d'un titre de propriété distinct, ce qui permet de vendre chaque étage séparément. Chacun des coentrepreneurs obtient la propriété de cinq des étages, en conservant l'un pour ses propres fins. Chacun d'eux a le droit d'utiliser cet étage comme bon lui semble.
- IE18 Les coentrepreneurs créent une société par actions et chacun d'eux transfère la propriété de quatre étages de l'immeuble à la société. Les 12 étages sont loués à de tierces parties. La société emploie une équipe chargée de gérer les activités de location.

- IE19 La société est contrôlée conjointement par les coentrepreneurs. Les coentrepreneurs ne sont tenus d'assumer aucun des coûts de la société.

Analyse

- IE20 Les coentrepreneurs détiennent chacun une participation directe dans un étage et une participation dans la société.
- IE21 La société est une coentreprise. Elle fonctionne comme une entreprise distincte. Les coentrepreneurs ont une participation dans le bénéfice généré par les activités de la société. Ils n'ont aucune obligation actuelle au titre des coûts ni aucun droit sur des actifs particuliers de la coentreprise. Chacun a échangé ses droits sur quatre étages de l'immeuble contre une participation dans la société.
- IE22 Chaque partenaire comptabilise sa participation dans un étage. Il comptabilise par ailleurs sa participation dans la coentreprise selon la méthode de la mise en équivalence.
- IE23 La coentreprise même (la société) comptabiliserait tout le reste des actifs et des passifs du partenariat, qui comprennent le bâtiment (12 étages), le mobilier, les loyers à recevoir et les passifs d'exploitation.

Première variante – droit d'utilisation en vertu d'un bail

- IE24 Supposons que les coentrepreneurs créent la société pour qu'elle achète la totalité des 15 étages. Le financement de l'acquisition de l'immeuble est réglé au nom de la société, l'immeuble lui-même servant de garantie.
- IE25 Chaque coentrepreneur loue un étage de la société. Il a le droit d'utiliser cet étage pour ses propres fins ou de le sous-louer indépendamment à de tierces parties. La durée du bail couvre la totalité de la durée de vie utile de l'immeuble.
- IE26 La société loue les 12 étages restants à de tierces parties et emploie une équipe de gestion comme il est décrit au paragraphe IE18. Les coentrepreneurs contrôlent conjointement la société.

Analyse

- IE27 Les coentrepreneurs détiennent chacun une participation directe dans un étage et une participation dans la société (une participation dans une coentreprise).
- IE28 Le changement de situation (dans l'exemple initial, les trois étages appartenaient aux coentrepreneurs, tandis qu'ils sont ici la propriété de la société) ne change rien au droit qu'ont les coentrepreneurs d'utiliser ou de sous-louer ces trois étages. Dans les deux cas, les coentrepreneurs détiennent un droit contractuel d'utiliser ou de sous-louer un étage.
- IE29 Chaque coentrepreneur comptabilise sa participation dans un étage selon les IFRS applicables, c'est-à-dire l'IAS 17, *Contrats de location*.
- IE30 Les coentrepreneurs comptabilisent par ailleurs leur participation dans la société selon la méthode de la mise en équivalence.

Seconde variante – seul un des coentrepreneurs jouit de l'usage de certains étages

- IE31 Supposons qu'au lieu que les trois coentrepreneurs aient chacun le droit d'utiliser un étage, seul l'un d'entre eux, la société B, ait ce droit (soit par propriété directe, soit par voie de bail). La société B jouit de l'usage de trois des étages pour ses propres fins et les 12 étages restants sont loués à de tierces parties par la société créée par les coentrepreneurs.

Analyse

- IE32 Le changement de situation ne change pas la nature du partenariat, mais a une incidence sur les participations des différents coentrepreneurs. Cette fois-ci, la société B a une participation dans trois

étages de l'immeuble, qu'elle comptabilise selon les IFRS applicables. Elle comptabilise par ailleurs sa participation dans la coentreprise selon la méthode de la mise en équivalence.

- IE33 Les deux autres coentrepreneurs comptabilisent leur participation dans la société selon la méthode de la mise en équivalence.

Exemple 4 – Centre commercial en copropriété

- IE34 Deux sociétés immobilières (les partenaires) achètent conjointement le terrain et les bâtiments d'un centre commercial. Les partenaires ont financé séparément l'acquisition de leur quote-part du centre commercial.
- IE35 Ils constituent une société en commandite simple en vue de l'exploitation du centre commercial et lui transfèrent la propriété du centre. L'exploitation du centre commercial comprend la location des espaces de boutiques, la gestion du parc de stationnement, l'entretien du centre et des installations, comme les ascenseurs, ainsi que la promotion de l'image et la stimulation du taux de fréquentation du centre dans son ensemble. Les décisions stratégiques relatives à l'exploitation exigent l'assentiment des deux partenaires.
- IE36 Les modalités de la société en commandite prévoient que chaque partenaire reçoive une quote-part du bénéfice du centre commercial (c'est-à-dire les produits de location moins les charges d'exploitation). Les partenaires ont le droit de vendre ou de donner en garantie leur participation dans la société en commandite.

Analyse

- IE37 La société en commandite constitue une coentreprise. Les partenaires ont renoncé à leur participation dans le centre commercial en échange d'une participation dans la société en commandite. La société en commandite fonctionne comme une entreprise distincte, générant des bénéfices avec le centre commercial. Les partenaires ne peuvent vendre ni donner en garantie leur quote-part du centre commercial ni en disposer de quelque autre manière que ce soit. Ils n'ont pas de droits contractuels sur le centre commercial, mais une participation dans la société en commandite.
- IE38 Les partenaires comptabilisent leur participation dans la société en commandite selon la méthode de la mise en équivalence.

Exemple 5 – Accord d'exploitation concertée d'un gisement minier

- IE39 Quatre entités (les partenaires) détiennent chacune les droits d'extraction minière de zones adjacentes. Elles ont financé leurs acquisitions respectives. Les partenaires concluent un contrat visant la prospection, la mise en valeur et l'extraction minière de leurs zones combinées (le gisement). Chaque entité conserve la propriété juridique des droits d'extraction de sa zone.
- IE40 Le contrat couvre toute la durée de vie utile du gisement ainsi défini. Le pourcentage de participation de chaque partenaire est fonction des réserves minières qu'il est prévu d'extraire de la zone qu'il détient en propre dans le gisement. Ces pourcentages seront rajustés en fonction des conclusions d'études indépendantes sur les réserves. Les partenaires reçoivent du partenariat une production sous la forme de minerai que chacun d'eux peut alors conserver, utiliser ou vendre à sa guise.
- IE41 Un des partenaires est désigné comme exploitant. Les partenaires établissent un plan stratégique quinquennal, mis à jour tous les ans moyennant leur approbation unanime. L'exploitant fait l'acquisition du matériel et affecte des salariés à l'affaire commune selon le plan stratégique. L'exploitant facture aux autres partenaires leur quote-part des charges et des dépenses d'investissement en fonction de leurs participations respectives. Les modalités du partenariat prévoient que chaque partenaire soit contractuellement responsable d'une quote-part de l'ensemble des coûts et, donc, qu'il ait des droits sur une quote-part de tout actif acquis pour les besoins de l'affaire commune. Les partenaires ont une responsabilité conjointe et solidaire en ce qui concerne des obligations comme le démantèlement ou la dépollution de l'environnement.

Analyse

- IE42 Le partenariat fait intervenir des actifs communs. Il a pour finalité le partage des coûts et constitue un prolongement des activités d'exploitation de chaque partenaire visant la production et la vente de minerai. La prospection représente un intrant majeur pour les entreprises des partenaires mais ne constitue pas en soi une entreprise.
- IE43 Les partenaires conservent leur droit aux avantages économiques générés par leurs droits miniers, ces avantages (prenant normalement la forme de minerai) étant directement fonction de la quantité de réserves minières apportée au partenariat par chaque partenaire. Les partenaires ont une responsabilité conjointe et solidaire en ce qui concerne des obligations comme le démantèlement et ont par ailleurs l'obligation de rembourser leur quote-part des coûts engagés par le partenaire exploitant.
- IE44 Chaque partenaire a droit à une quote-part du matériel de production et des autres ressources communes par le fait qu'il dirige l'utilisation du matériel aux fins de l'extraction minière. Cette quote-part du matériel et des autres ressources équivaut à la proportion des droits miniers détenus par le partenaire concerné dans le total des droits miniers du gisement. Autrement dit, chaque partenaire reçoit des avantages des actifs en proportion de ses droits miniers par rapport aux droits miniers des zones combinées.
- IE45 Les partenaires comptabilisent à l'actif et au passif leurs participations respectives dans les droits miniers, le matériel de production, le minerai extrait, les passifs assumés, les obligations de démantèlement et le financement de l'exploitation. Le partenaire exploitant comptabilise des créances sur les autres partenaires (qui correspondent à la quote-part des charges et des dépenses d'investissement engagées par le partenaire exploitant qui incombe aux autres partenaires). Les partenaires non exploitants comptabilisent leurs dettes envers le partenaire exploitant.

Première variante – partage des coûts et des risques par les partenaires

- IE46 Supposons qu'au lieu que le pourcentage de participation de chaque partenaire soit fonction des réserves minières qu'il est prévu d'extraire de la zone qu'il détient en propre dans le gisement, tous les partenaires participent également aux coûts du partenariat et aux avantages qu'il génère (c'est-à-dire qu'il n'y a pas d'ajustements des pourcentages de participation des partenaires). Les partenaires conviennent de partager également le risque que l'une des zones apportées au partenariat soit dépourvue de réserves rentables.

Analyse

- IE47 Le partenariat fait intervenir des actifs communs. Le changement de situation (les partenaires partagent coûts et risques) ne fait pas changer le type du partenariat. En revanche, l'actif commun dans lequel les partenaires ont une participation a changé. Chaque partenaire a échangé ses droits miniers sur une zone contre un pourcentage des droits miniers sur les zones combinées (le gisement). Cet échange d'actifs n'empêche pas pour autant chaque partenaire d'avoir une participation dans un actif commun. C'est plutôt que chaque partenaire a renoncé à son droit exclusif sur le minerai découvert dans une zone particulière en échange du droit à une quote-part du minerai découvert dans l'ensemble du gisement.
- IE48 Les droits contractuels des partenaires sur le matériel de production commun et leurs obligations contractuelles sont semblables à ceux de l'exemple principal exposé aux paragraphes IE39 à IE45. Chaque partenaire est directement responsable de sa quote-part des charges opérationnelles, y compris les obligations liées au démantèlement et à la dépollution. Chaque partenaire a droit à une quote-part des avantages générés par le matériel de production, égale à son pourcentage de participation dans les droits miniers du gisement.

Seconde variante – partage des coûts et des risques par les partenaires et externalisation de la prospection

- IE49 Supposons, pour reprendre la première variante, que les partenaires décident de créer une société pour la prospection, la mise en valeur et l'extraction. Ils deviennent actionnaires de cette société; leur pourcentage du capital détenu est égal à leur pourcentage de participation dans le gisement formé par combinaison. En tant qu'actionnaires, ils ont chacun un siège au conseil d'administration qui détermine les politiques opérationnelles et financières de la société.
- IE50 Les partenaires demeurent propriétaires de leur participation aux droits miniers. La société fait l'acquisition du matériel de production et emploie l'équipe chargée de la prospection et de l'extraction du minerai du gisement. Régulièrement, la société facture aux partenaires leur quote-part des coûts de prospection, de mise en valeur et d'extraction.
- IE51 Les partenaires ont chacun droit à recevoir leur quote-part de tout minerai extrait du gisement.

Analyse

- IE52 Les partenaires ont une participation dans un actif commun (les droits miniers relatifs au gisement) et une participation dans une coentreprise (la société).
- IE53 Le changement de situation se traduit par une externalisation de la prospection et de l'extraction, confiées à une société que les partenaires possèdent et contrôlent conjointement. Les droits et obligations des partenaires ont changé. Les partenaires n'ont plus une participation directe dans les actifs productifs utilisés pour la prospection et l'extraction et ils n'ont pas d'obligation directe d'assumer les coûts de la société.
- IE54 Les partenaires comptabilisent les coûts de prospection qui leurs sont facturés par la société (ces coûts pourraient être inscrits à l'actif par les partenaires selon l'IFRS 6, *Prospection et évaluation des ressources minérales*). Ils comptabilisent par ailleurs leur participation dans la société selon la méthode de la mise en équivalence. Les partenaires conservent leurs droits d'extraction minière sur le gisement formé par combinaison et chacun d'eux comptabilise sa quote-part des droits miniers relatifs au gisement. Les partenaires possèdent et comptabilisent à l'actif le minerai extrait du gisement.

Exemple 6 – Accord de prise d'intérêt dans un gisement pétrogazier

- IE55 Une société pétrolière et gazière (B) détient les droits de prospection d'un gisement et fore deux puits de prospection. Elle conclut un accord avec deux autres sociétés du secteur (C et D) en vue de partager les coûts et les risques associés à la prospection. C et D font l'une et l'autre un apport de 2 millions d'UM et reçoivent en retour une participation directe de 25 % dans le gisement prospecté. La totalité des coûts de prospection futurs est répartie dans une proportion de 50, 25 et 25 % respectivement entre les trois partenaires, B étant contractuellement responsable de 50 % de la totalité des coûts. B est désignée comme exploitant. Elle fait l'acquisition du matériel, engage le personnel et gère la prospection selon les modalités de l'accord, approuvées chaque année par les trois partenaires.

Analyse

- IE56 Le partenariat fait intervenir des actifs communs. Il s'agit d'un accord de partage des coûts et des risques selon lequel B vend une participation dans des actifs de prospection et C et D achètent une participation dans des actifs de prospection.
- IE57 Comme dans l'exemple 5, les partenaires sont tenus contractuellement de payer leur quote-part des charges d'exploitation. Le contrat leur donne par ailleurs droit à un pourcentage du gisement prospecté, y compris l'équipement de prospection installé sur le terrain.
- IE58 C et D comptabilisent leur participation dans les actifs et les charges de prospection ainsi que tout financement des activités. C et D comptabiliseraient également leurs dettes envers B au titre de leur quote-part des coûts engagés non encore payés.

- IE59 Au moment de l'accord, B comptabilise un gain ou une perte sur cession d'actifs de prospection selon les IFRS applicables. Par la suite, elle comptabilise la participation de 50 % qu'elle conserve dans les actifs et les charges d'exploitation. Elle comptabilise par ailleurs ses créances sur C et D au titre de leur quote-part des charges engagées non encore remboursée.

Variante – prospection, mise en valeur et extraction

- IE60 Supposons, pour reprendre l'exemple, qu'outre la prospection, le partenariat vise également la mise en valeur et l'extraction de toute quantité de pétrole ou de gaz découverte dans la zone du gisement. Les modalités de l'accord ne changent pas : les partenaires obtiennent une participation de respectivement 50, 25 et 25 % dans les actifs de prospection ainsi qu'une quote-part de toute quantité de pétrole ou de gaz extraite du gisement. Les partenaires sont également responsables de leur quote-part de la totalité des coûts.

Analyse

- IE61 Le partenariat fait intervenir des actifs communs. Le changement de situation (résultant de l'extension du partenariat qui englobe désormais la mise en valeur et l'extraction) ne change pas la nature des participations des partenaires dans les actifs et passifs du partenariat (bien que les actifs et les passifs eux-mêmes puissent changer à mesure que les activités passent à la phase de la mise en valeur et de l'extraction).

Exemple 7 – Informations à fournir sur les partenariats

Partenariats — activités communes et coentreprises

- IE62 Construct plc (ci-après la «société») participe à des activités communes et à des coentreprises. Elle est engagée dans plusieurs activités communes de travaux publics. La plus importante d'entre elles consiste en une activité commune avec Build plc visant à la construction de la ligne de métro pour les Jeux olympiques de Londres, qui comprend trois nouvelles stations. La société est responsable de la construction des stations. Le partenariat a commencé en mars 2007 et doit s'achever en 2011. Il est prévu que le partenariat génère des produits de 220 millions d'UM pour la société d'ici 2011. [Paragraphe 36 de l'IFRS X]
- IE63 La société a également, avec deux autres partenaires, une coentreprise, Bridge Limited, dans laquelle sa participation est de 33 %. La principale activité de Bridge Limited consiste à construire des ponts enjambant des autoroutes. [Paragraphe 36] La société a avancé à Bridge Limited une somme de 5 millions d'UM qui, selon une clause restrictive, sera remboursée à la société après le règlement de toutes les autres obligations de Bridge Limited. [Alinéa 39 d)] La société a accepté d'avancer 2 millions d'UM supplémentaires à Bridge Limited au cours des deux prochaines années. [Alinéa 37 a)]
- IE64 Voici l'actif et le passif de Bridge Limited :

	en kUM		en kUM
Actifs non courants	30 000	Produits	8 000
Actifs courants	6 000	Bénéfice	2 700
Total des actifs	<u>36 000</u>		
Passifs non courants	24 500		
Passifs courants	5 500		
Total des passifs	<u>30 000</u>		
Capitaux propres	<u>6 000</u>		

La participation nette de la société dans la coentreprise est de 2 000 kUM. Sa quote-part des bénéfices s'élève à 900 kUM. [Alinéa 39 b)]

Partenariats – actifs communs

- IE65 Drill Co (ci-après la «société») mène la totalité de ses activités de prospection par l'entremise de partenariats faisant intervenir des actifs communs. Deux de ces partenariats sont importants. Le premier est un partenariat conclu avec X Co et Y Co en vue de l'exploration et de la mise en valeur de gisements pétrogaziers dans le Kicking Horse Canyon, une surface de 30 000 acres à l'est de Hot Springs. Les travaux de prospection ont commencé en 2007. [Paragraphe 36] La société fournira 4 millions d'UM de financement au partenariat de type «actif commun» au cours des cinq prochaines années. [Alinéa 37 a)]
- IE66 Le second partenariat, avec Z Co, vise à l'exploration et à la mise en valeur d'un gisement de gaz dans la Propane Valley. La société joue le rôle d'exploitant. Deux puits forés au cours de l'année ont permis de repérer des réserves gazières dans la zone. [Paragraphe 36] La société a convenu de forer quatre autres puits au cours des deux prochaines années pour un coût de 6 millions d'UM. [Alinéa 37 a)]

Annexe

Amendements du guide d'application d'autres normes

Les amendements [en projet] suivants du guide d'application d'autres normes sont nécessaires pour assurer la cohérence de celles-ci avec l'IFRS X [en projet]. Dans les paragraphes amendés, les passages ajoutés sont soulignés et les passages supprimés sont barrés.

- IGA1 Dans les guides d'application des Normes internationales d'information financière (y compris les normes IAS et les interprétations SIC), les renvois suivants sont amendés comme suit :
- «IAS 31, *Participations dans des coentreprises*» est remplacé par «IFRS X, *Partenariats*».
 - «IAS 31» est remplacé par «IFRS X».
- IGA2 Dans les guides d'application de l'IAS 27, *États financiers consolidés et individuels*, de l'IAS 28, *Participations dans des entreprises associées*, et de l'[IFRS X, *Partenariats*], les paragraphes IG2 et IG7 sont amendés comme suit.
- IG2 Le paragraphe 4 d'IAS 27 définit le contrôle comme le pouvoir de diriger les politiques financière et opérationnelle d'une entité afin d'obtenir des avantages de ses activités. Le paragraphe 2 d'IAS 28 définit l'influence notable comme le pouvoir de participer aux décisions de politique financière et opérationnelle de l'entité détenue sans toutefois exercer un contrôle sur ces politiques. ~~Le paragraphe 3 d'IAS 31~~ L'Annexe A d'IFRS X définit le contrôle conjoint comme le partage en vertu d'un accord contractuel du ~~contrôle d'une activité économique~~ pouvoir de diriger les politiques financières et opérationnelles d'une entité afin d'obtenir des avantages de ses activités. ...
- IG7 IAS 39, *Instruments financiers : Comptabilisation et évaluation*, ne s'applique pas aux participations dans des filiales, des entités associées et des ~~entités sous contrôle conjoint coentreprises~~ coentreprises qui sont consolidées, ou comptabilisées en utilisant la méthode de la mise en équivalence ~~ou de la consolidation proportionnelle~~, selon respectivement IAS 27, IAS 28 et ~~IAS 31~~ IFRS X.

Table de concordance

La présente table établit une correspondance entre les contenus de l'IAS 31 et de l'ES 9. Sont considérés comme en correspondance les paragraphes qui traitent des mêmes sujets, même s'ils contiennent des dispositions différentes.

Paragraphe de l'IAS 31	Paragraphe de l'ES 9
1	2
2	23
3	Annexe A
4	Aucun
5	Annexe A
6	24
7	3
8 et 9	Aucun
10	7
11 et 12	Aucun
13	8
14	10
15	21
16 et 17	Aucun
18	11
19 et 20	Aucun
21	22
22 et 23	Aucun
24	Aucun
25	15 et 17
26	19
27 et 28	Aucun
29	20
30 à 37	Aucun
38	23
39	25
40	Aucun
41	28
42	33
43	34
44	Aucun
45	29 et 30

ES 9, PARTENARIATS

45A	31
45B	32
46	35
47	Aucun
48 à 50	27
51	29
52 et 53	Aucun
54	38
55	37
56	39 a) et b)
57	Aucun
58	42
59	43 et 44
Aucun	1
Aucun	4 à 6
Aucun	9
Aucun	12 à 14
Aucun	16 et 18
Aucun	26
Aucun	36
Aucun	39 c) à e)
Aucun	40 et 41