Journal officiel
de l'Union européenne

FR
Série L

2026/338

16.2.2026

RÈGLEMENT (UE) 2026/338 DE LA COMMISSION

du 13 février 2026

modifiant le règlement (UE) 2023/1803 en ce qui concerne la norme internationale d'information financière IFRS 18

(Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE)

LA COMMISSION EUROPÉENNE,

vu le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne,

vu le règlement (CE) nº 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales ([1]), et notamment son article 3, paragraphe 1,

considérant ce qui suit:

(1) Certaines normes comptables internationales et interprétations s'y rapportant, telles qu'elles existaient au 8 septembre 2022, ont été adoptées par le règlement (UE) 2023/1803 de la Commission ([2]).

(2) Le 9 avril 2024, l'International Accounting Standards Board (IASB, Conseil des normes comptables internationales) a publié la norme internationale d'information financière (*International Financial Reporting Standard*) IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* (ci-après «IFRS 18») avec pour objectif d'améliorer les informations communiquées dans les états financiers, et particulièrement dans l'état du résultat net.

(3) IFRS 18 favorise la communication d'information sur la performance financière en imposant aux entreprises de fournir des informations pertinentes qui donnent une image fidèle de leurs actifs, passifs, capitaux propres, produits et charges. Elle permet aux investisseurs de prendre des décisions plus éclairées, ce qui se traduit par une meilleure allocation des capitaux et contribue à la stabilité financière à long terme.

(4) IFRS 18 renforce la qualité de l'information financière, notamment en imposant aux entreprises de faire figurer certains sous-totaux dans l'état du résultat net; en exigeant la fourniture des informations sur les mesures de la performance définies par la direction; et en ajoutant de nouveaux principes relatifs au regroupement et à la ventilation des informations.

(5) L'adoption d'IFRS 18 implique, par voie de conséquence, de modifier les normes et interprétations suivantes: les normes IFRS 1 *Première adoption des normes internationales d'information financière*, IFRS 2 *Paiement fondé sur des actions*, IFRS 3 *Regroupements d'entreprises*, IFRS 5 Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées, IFRS 6 *Prospection et évaluation de ressources minérales*, IFRS 7 *Instruments financiers: informations à fournir*, IFRS 8 *Secteurs opérationnels*, IFRS 9 *Instruments financiers*, IFRS 10 *États financiers consolidés*, IFRS 11 *Partenariats*, IFRS 12 *Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités*, IFRS 13 *Évaluation de la juste valeur*, IFRS 15 *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients*, IFRS 16 *Contrats de location*, IFRS 17 *Contrats d'assurance*; les normes comptables internationales IAS 2 *Stocks*, IAS 7 *État des flux de trésorerie*, IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*, IAS 10 *Événements postérieurs à la fin de la période de reporting*, IAS 12 *Impôts sur le résultat*, IAS 16 *Immobilisations corporelles*, IAS 19 *Avantages du personnel*, IAS 20 *Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique*, IAS 21 *Effets des variations des cours des monnaies étrangères*, IAS 24 *Information relative aux parties liées*, IAS 26 *Comptabilité et rapports financiers des régimes de retraite*, IAS 27 *États financiers individuels*, IAS 28 *Participations dans des entreprises associées et des coentreprises*, IAS 29 *Information financière dans les économies hyperinflationnistes*, IAS 32 *Instruments financiers: présentation*, IAS 33 *Résultat par action*, IAS 34 *Information financière intermédiaire*, IAS 36 *Dépréciation d'actifs*, IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*, IAS 38 *Immobilisations incorporelles*, IAS 40 *Immeubles de placement*, IAS 41 *Agriculture*; les interprétations de l'International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) IFRIC 1 *Variation des passifs existants relatifs au démantèlement, à la remise en état et similaires*, IFRIC 2 *Parts sociales des entités coopératives et instruments similaires*, IFRIC 5 *Droits aux intérêts*

([1]) JO L 243 du 11.9.2002, p. 1, ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2002/1606/oj.
([2]) Règlement (UE) 2023/1803 de la Commission du 13 septembre 2023 portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au règlement (CE) nº 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil (JO L 237 du 26.9.2023, p. 1, ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2023/1803/oj).

émanant de fonds de gestion dédiés au démantèlement, à la remise en état et à la réhabilitation de l'environnement, IFRIC 6 *Passifs découlant de la participation à un marché spécifique — déchets d'équipements électriques et électroniques*, IFRIC 12 *Accords de concession de services*, IFRIC 14 *IAS 19 – Le plafonnement de l'actif au titre des régimes à prestations définies, les exigences de financement minimal et leur interaction*, IFRIC 16 *Couvertures d'un investissement net dans un établissement à l'étranger*, IFRIC 17 *Distributions d'actifs non monétaires aux propriétaires*, IFRIC 19 *Extinction de passifs financiers avec des instruments de capitaux propres*, IFRIC 20 *Frais de découverture engagés pendant la phase d'exploitation d'une mine à ciel ouvert*, IFRIC 21 *Taxes*, IFRIC 22 *Transactions en monnaie étrangère et contrepartie anticipée*, IFRIC 23 *Incertitude relative au traitement des impôts sur le résultat*, et les interprétations du Comité permanent d'interprétation (SIC) SIC-7 *Introduction de l'euro*, SIC-10 *Aide publique — absence de relation spécifique avec des activités opérationnelles*, SIC-25 *Impôt sur le résultat — changements de statut fiscal d'une entité ou de ses actionnaires*, SIC-29 *Accords de concession de services: informations à fournir* et SIC-32 *Immobilisations incorporelles — coûts liés aux sites web*.

(6) En outre, l'adoption d'IFRS 18 implique, par voie de conséquence, le retrait de la norme IAS 1 *Présentation des états financiers*.

(7) Après avoir consulté le Groupe consultatif pour l'information financière en Europe (European Financial Reporting Advisory Group, EFRAG), la Commission a conclu que IFRS 18 satisfaisait aux conditions d'adoption énoncées à l'article 3, paragraphe 2, du règlement (CE) n° 1606/2002.

(8) Il y a dès lors lieu de modifier le règlement (UE) 2023/1803 en conséquence.

(9) Les mesures prévues dans le présent règlement sont conformes à l'avis du comité de réglementation comptable,

A ADOPTÉ LE PRÉSENT RÈGLEMENT:

Article premier

L'annexe du règlement (UE) 2023/1803 est modifiée comme suit:

1) La norme internationale d'information financière IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* (ci-après la «norme IFRS 18»), telle qu'elle figure en annexe du présent règlement, est insérée.

2) Les normes IFRS 1 *Première adoption des normes internationales d'information financière*, IFRS 2 *Paiement fondé sur des actions*, IFRS 3 *Regroupements d'entreprises*, IFRS 5 Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées, IFRS 6 *Prospection et évaluation de ressources minérales*, IFRS 7 *Instruments financiers: informations à fournir*, IFRS 8 *Secteurs opérationnels*, IFRS 9 *Instruments financiers*, IFRS 10 *États financiers consolidés*, IFRS 11 *Partenariats*, IFRS 12 *Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités*, IFRS 13 *Évaluation de la juste valeur*, IFRS 15 *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients*, IFRS 16 *Contrats de location*, IFRS 17 *Contrats d'assurance*; les normes comptables internationales IAS 2 *Stocks*, IAS 7 *État des flux de trésorerie*, IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*, IAS 10 *Événements postérieurs à la fin de la période de reporting*, IAS 12 *Impôts sur le résultat*, IAS 16 *Immobilisations corporelles*, IAS 19 *Avantages du personnel*, IAS 20 *Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique*, IAS 21 *Effets des variations des cours des monnaies étrangères*, IAS 24 *Information relative aux parties liées*, IAS 26 *Comptabilité et rapports financiers des régimes de retraite*, IAS 27 *États financiers individuels*, IAS 28 *Participations dans des entreprises associées et des coentreprises*, IAS 29 *Information financière dans les économies hyperinflationnistes*, IAS 32 *Instruments financiers: présentation*, IAS 33 *Résultat par action*, IAS 34 *Information financière intermédiaire*, IAS 36 *Dépréciation d'actifs*, IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*, IAS 38 *Immobilisations incorporelles*, IAS 40 *Immeubles de placement*, IAS 41 *Agriculture*; les

interprétations de l'International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) IFRIC 1 *Variation des passifs existants relatifs au démantèlement, à la remise en état et similaires*, IFRIC 2 *Parts sociales des entités coopératives et instruments similaires*, IFRIC 5 *Droits aux intérêts émanant de fonds de gestion dédiés au démantèlement, à la remise en état et à la réhabilitation de l'environnement*, IFRIC 6 *Passifs découlant de la participation à un marché spécifique — déchets d'équipements électriques et électroniques*, IFRIC 12 *Accords de concession de services*, IFRIC 14 *IAS 19 – Le plafonnement de l'actif au titre des régimes à prestations définies, les exigences de financement minimal et leur interaction*, IFRIC 16 *Couvertures d'un investissement net dans un établissement à l'étranger*, IFRIC 17 *Distributions d'actifs non monétaires aux propriétaires*, IFRIC 19 *Extinction de passifs financiers avec des instruments de capitaux propres*, IFRIC 20 *Frais de découverture engagés pendant la phase d'exploitation d'une mine à ciel ouvert*, IFRIC 21 *Taxes*, IFRIC 22 *Transactions en monnaie étrangère et contrepartie anticipée*, IFRIC 23 *Incertitude relative au traitement des impôts sur le résultat*, et les interprétations du Comité permanent d'interprétation (SIC) SIC-7 *Introduction de l'euro*, SIC-10 *Aide publique — absence de relation spécifique avec des activités opérationnelles*, SIC-25 *Impôt sur le résultat — changements de statut fiscal d'une entité ou de ses actionnaires*, SIC-29 *Accords de concession de services: informations à fournir* et SIC-32 *Immobilisations incorporelles — coûts liés aux sites web* sont modifiées conformément à la norme IFRS 18 comme indiqué à l'annexe du présent règlement.

3) La norme IAS 1 *Présentation des états financiers* est supprimée.

Article 2

Les entreprises appliquent la modification visée à l'article 1er au plus tard à la date d'ouverture de leur premier exercice commençant le 1er janvier 2027 ou après cette date.

Article 3

Le présent règlement entre en vigueur le vingtième jour suivant celui de sa publication au *Journal officiel de l'Union européenne*.

Le présent règlement est obligatoire dans tous ses éléments et directement applicable dans tout État membre.

Fait à Bruxelles, le 13 février 2026.

Par la Commission
La présidente
Ursula VON DER LEYEN

ANNEXE

IFRS 18

États financiers: présentation et informations à fournir

Norme internationale d'information financière 18

États financiers: présentation et informations à fournir

OBJECTIF

1 La présente norme énonce les dispositions en matière de présentation et d'informations à fournir dans les *états financiers à usage général* («états financiers»), qui visent à ce que les informations figurant dans les états financiers soient pertinentes et donnent une image fidèle des actifs, passifs, capitaux propres, produits et charges de l'entité.

CHAMP D'APPLICATION

2 **L'entité doit appliquer la présente norme pour la présentation et la fourniture d'informations dans les états financiers établis conformément aux *normes IFRS de comptabilité.***

3 La présente norme énonce les dispositions générales et spécifiques en matière de présentation des informations dans le ou les états de la performance financière, l'état de la situation financière et l'état des variations des capitaux propres. Elle énonce aussi les dispositions en matière d'informations à fournir dans les *notes*. IAS 7 *État des flux de trésorerie* énonce les dispositions en matière de présentation et d'informations à fournir concernant les flux de trésorerie. Cependant, les dispositions générales relatives aux états financiers qui sont énoncées aux paragraphes 9 à 43, 113 et 114 s'appliquent à l'état des flux de trésorerie.

4 D'autres normes IFRS de comptabilité énoncent les dispositions applicables en matière de comptabilisation, d'évaluation, de présentation et d'informations à fournir concernant des transactions et autres événements spécifiques.

5 La présente norme ne s'applique pas à la présentation et aux informations à fournir dans les états financiers intermédiaires résumés établis conformément à IAS 34 *Information financière intermédiaire*. Cependant, les paragraphes 41 à 45 et 117 à 125 s'appliquent à de tels états financiers.

6 La présente norme utilise une terminologie adaptée aux entités à but lucratif, y compris les entités commerciales du secteur public. Si des entités à but non lucratif du secteur privé ou du secteur public appliquent la présente norme, elles peuvent avoir à modifier les descriptions utilisées pour certains postes, catégories, sous-totaux ou totaux des états financiers et pour les états financiers eux-mêmes.

7 De même, les entités qui ne disposent pas de capitaux propres au sens d'IAS 32 *Instruments financiers: présentation* (par exemple certains fonds communs) et les entités dont le capital social n'est pas constitué de capitaux propres (par exemple certaines entités coopératives) peuvent être amenées à adapter la présentation dans les états financiers des parts d'intérêt des membres ou des détenteurs de parts.

8 De nombreuses entités publient un rapport de gestion distinct des états financiers (voir paragraphe 10) qui décrit et explique les principales caractéristiques de la performance financière et de la situation financière de l'entité, ainsi que les principales incertitudes auxquelles elle est confrontée. Ce type de rapport n'entre pas dans le champ d'application des normes IFRS de comptabilité.

DISPOSITIONS GÉNÉRALES RELATIVES AUX ÉTATS FINANCIERS

Objectif des états financiers

9 L'objectif des états financiers est de procurer à leurs utilisateurs, au sujet des actifs, passifs, capitaux propres, produits et charges de l'entité présentant les états financiers (aussi appelée «entité comptable»), des informations financières utiles à l'appréciation de ses perspectives d'entrées nettes futures de trésorerie et de la gestion de ses ressources économiques par la direction.

Jeu complet d'états financiers

10 **Un jeu complet d'états financiers comprend:**

a) **un ou des états de la performance financière de la période de reporting (ou «période») (voir paragraphe 12);**

b) **un état de la situation financière à la fin de la période de reporting (à la date de clôture);**

c) **un état des variations des capitaux propres de la période de reporting;**

d) **un état des flux de trésorerie de la période de reporting;**

e) **des notes relatives à la période de reporting;**

f) **des informations comparatives au titre de la période précédente, conformément à ce qui est précisé aux paragraphes 31 et 32; et**

g) **si le paragraphe 37 l'impose, un état de la situation financière au début de la période précédente.**

11 Les états mentionnés au paragraphe 10 a) à d) (ainsi que les informations comparatives correspondantes) sont désignés par l'expression *«états financiers de base»*. L'entité peut utiliser pour ces états des titres différents de ceux qui sont utilisés dans la présente norme. Par exemple, elle peut utiliser le titre «bilan» plutôt que «état de la situation financière». De plus, bien que des expressions telles que *«autres éléments du résultat global»*, *«résultat net»* et *«résultat global total»* soient utilisées dans la présente norme, l'entité peut utiliser d'autres termes pour désigner les totaux, sous-totaux et postes requis par la présente norme, pour autant que, comme l'impose le paragraphe 43, leur appellation donne une image fidèle des caractéristiques de ces éléments. Par exemple, l'entité peut utiliser l'expression «profits et pertes» pour désigner le résultat net.

12 L'entité doit présenter son ou ses états de la performance financière de l'une ou l'autre des façons suivantes:

a) un seul état du résultat net et des autres éléments du résultat global, le résultat net et les autres éléments du résultat global étant présentés dans deux sections séparées; si l'entité choisit cette option, la section «résultat net» doit précéder immédiatement la section «autres éléments du résultat global»; ou

b) un état du résultat net et un état distinct présentant le résultat global qui doit commencer par le résultat net; dans ce cas, l'état du résultat net doit précéder immédiatement l'état présentant le résultat global.

13 Dans la présente norme:

a) la section «résultat net» décrite au paragraphe 12 a) et l'état du résultat net décrit au paragraphe 12 b) sont désignés par l'expression «état du résultat net»; et

b) la section «autres éléments du résultat global» décrite au paragraphe 12 a) et l'état présentant le résultat global décrit au paragraphe 12 b) sont désignés par l'expression «état présentant le résultat global».

14 L'entité doit présenter tous les états financiers de base d'un jeu complet d'états financiers en donnant à chacun la même importance.

Rôles des états financiers de base et des notes

15 **Pour atteindre l'objectif des états financiers (voir paragraphe 9), l'entité présente des informations dans les états financiers de base et fournit des informations dans les notes. L'entité ne doit présenter, ou fournir, que les *informations significatives* (voir paragraphes 19 et B1 à B5).**

16 **Le rôle des états financiers de base est de procurer des résumés structurés des actifs, passifs, capitaux propres, produits, charges et flux de trésorerie comptabilisés par l'entité comptable qui soient utiles aux utilisateurs de ces états financiers pour:**

a) **obtenir un aperçu compréhensible des actifs, passifs, capitaux propres, produits, charges et flux de trésorerie comptabilisés par l'entité;**

b) **procéder à des comparaisons entre les entités, ainsi qu'entre les différentes périodes de reporting pour la même entité; et**

c) **déterminer les éléments ou les domaines au sujet desquels les utilisateurs des états financiers voudront peut-être obtenir des informations supplémentaires dans les notes.**

17 **Le rôle des notes est de fournir les informations significatives nécessaires:**

a) **pour permettre aux utilisateurs des états financiers de comprendre les postes présentés dans les états financiers de base (voir paragraphe B6); et**

b) **pour compléter les états financiers de base par des informations supplémentaires de manière à atteindre l'objectif des états financiers (voir paragraphe B7).**

18 L'entité doit se fonder sur les rôles des états financiers de base et des notes décrits aux paragraphes 16 et 17 pour déterminer s'il y a lieu d'inclure une information donnée dans les états financiers de base ou dans les notes. Les rôles différents que jouent les états financiers de base et les notes font que l'étendue des informations requises dans les notes diffère de celle des informations requises dans les états financiers de base. Ces différences signifient que:

a) aux fins de la communication des résumés structurés décrits au paragraphe 16, le niveau de regroupement des informations présentées dans les états financiers de base est plus élevé que celui des informations fournies dans les notes; et

b) aux fins de la communication des informations décrites au paragraphe 17, des informations plus détaillées concernant les actifs, passifs, capitaux propres, produits, charges et flux de trésorerie de l'entité, notamment la *ventilation* des informations présentées dans les états financiers de base, sont fournies dans les notes.

Informations présentées dans les états financiers de base ou fournies dans les notes

19 **Certaines normes IFRS de comptabilité précisent quelles informations doivent être présentées dans les états financiers de base ou fournies dans les notes. L'entité n'est pas tenue de présenter, ou de fournir, une information spécifique requise par les normes IFRS de comptabilité si cette information n'est pas significative. Cela s'applique même si les normes IFRS de comptabilité dressent une liste d'exigences spécifiques ou décrivent ces exigences comme constituant des exigences minimales.**

20 **L'entité doit se demander s'il convient de fournir des informations supplémentaires lorsque le simple respect des dispositions spécifiques des normes IFRS de comptabilité n'est pas suffisant pour permettre aux utilisateurs des états financiers de comprendre l'incidence de transactions et d'autres événements et conditions sur la situation financière de l'entité et sur sa performance financière.**

Informations présentées dans les états financiers de base

21 Le paragraphe 16 énonce que le rôle des états financiers de base est de procurer des résumés structurés qui soient utiles aux fins décrites dans ledit paragraphe (ci-après un «*résumé structuré et utile*»). L'entité doit se fonder sur le rôle des états financiers de base pour déterminer les informations significatives à présenter dans ces états, comme l'indiquent les paragraphes 22 à 24.

22 **Pour procurer un résumé structuré et utile dans un état financier de base, l'entité doit se conformer aux dispositions spécifiques qui déterminent la structure de cet état. Les dispositions spécifiques sont:**

a) **pour l'état du résultat net, celles énoncées aux paragraphes 47, 69, 76 et 78;**

b) **pour l'état présentant le résultat global, celles énoncées aux paragraphes 86 à 88;**

c) **pour l'état de la situation financière, celles énoncées aux paragraphes 96 et 104;**

d) **pour l'état des variations des capitaux propres, celles énoncées au paragraphe 107; et**

e) **pour l'état des flux de trésorerie, celles énoncées au paragraphe 10 d'IAS 7.**

23 **Certaines normes IFRS de comptabilité imposent de présenter certains postes spécifiques séparément dans les états financiers de base (par exemple, les paragraphes 75 et 103 de la présente norme). L'entité n'est pas tenue de présenter séparément un poste dans un état financier de base si ce n'est pas nécessaire pour que cet état financier procure un résumé structuré et utile. Cela s'applique même si les normes IFRS de comptabilité dressent une liste de postes spécifiques à présenter ou décrivent ces postes comme constituant des exigences minimales (voir paragraphe B8).**

24 **L'entité doit présenter des postes et sous-totaux supplémentaires s'ils sont nécessaires pour qu'un état financier de base procure un résumé structuré et utile. Lorsque l'entité présente des postes ou sous-totaux supplémentaires, ceux-ci (voir paragraphe B9):**

a) **doivent être constitués de montants comptabilisés et évalués selon les normes IFRS de comptabilité;**

b) **doivent être compatibles avec la structure de l'état financier créée par les dispositions mentionnées au paragraphe 22;**

c) **doivent être cohérents et permanents d'une période à l'autre, conformément au paragraphe 30; et**

d) **ne doivent pas être mis davantage en évidence que les totaux et sous-totaux dont la présentation est imposée par les normes IFRS de comptabilité.**

Identification des états financiers

25 **L'entité doit clairement identifier les états financiers et les distinguer des autres informations figurant dans le même document publié (voir paragraphe B10).**

26 Les normes IFRS de comptabilité s'appliquent uniquement aux états financiers; elles ne s'appliquent pas nécessairement aux autres informations communiquées dans un rapport annuel, un dépôt réglementaire ou un autre document. Il est donc important que les utilisateurs des états financiers soient en mesure de distinguer les informations établies selon les dispositions des normes IFRS de comptabilité des autres informations pouvant être utiles aux utilisateurs mais ne faisant pas l'objet de ces dispositions.

27 **L'entité doit clairement identifier chaque état financier de base et les notes. Elle doit en outre indiquer de façon bien évidente, et répéter chaque fois que cela est nécessaire à la compréhension des informations fournies:**

a) **le nom ou tout autre moyen d'identification de l'entité comptable, et toute modification de cette information intervenue depuis la fin de la période de reporting précédente;**

b) **le fait que les états financiers concernent l'entité individuelle ou un groupe d'entités;**

c) **la date de fin de la période de reporting ou la période couverte par les états financiers;**

d) **la monnaie de présentation, au sens de IAS 21 *Effets des variations des cours des monnaies étrangères*; et**

e) **le niveau d'arrondi retenu pour la présentation des montants dans les états financiers (voir paragraphe B11).**

Fréquence de l'information financière

28 **L'entité doit publier un jeu complet d'états financiers au minimum une fois par an. Lorsque l'entité modifie sa date de fin d'exercice et fournit ses états financiers pour une période plus longue ou plus courte qu'une année, elle doit indiquer, outre la durée de la période couverte par les états financiers:**

a) **la raison pour laquelle elle a utilisé une période plus longue ou plus courte; et**

b) **le fait que les montants présentés dans les états financiers ne sont pas totalement comparables.**

29 Normalement, l'entité prépare de manière systématique ses états financiers pour une période d'un an. Toutefois, certaines entités préfèrent, pour des raisons d'ordre pratique, couvrir des périodes de 52 semaines, par exemple. La présente norme n'interdit pas cette pratique.

Permanence de la présentation, des informations fournies et du classement

30 **L'entité doit conserver, d'une période de reporting à l'autre, la présentation et le *classement* des éléments dans ses états financiers, ainsi que le type d'informations fournies au sujet de ces éléments, à moins que l'une ou l'autre des situations suivantes s'applique:**

a) **il est apparent, à la suite d'un changement important dans la nature des activités de l'entité ou d'un examen de ses états financiers, qu'une autre présentation, d'autres informations ou un autre classement seraient plus adéquats eu égard aux critères de sélection et d'application des méthodes comptables selon IAS 8 *Base d'établissement des états financiers* (voir paragraphe B12); ou**

b) **une norme IFRS de comptabilité impose une modification de la présentation, des informations à fournir ou du classement.**

Informations comparatives

31 **Sauf autorisation ou disposition contraire des normes IFRS de comptabilité, l'entité doit fournir des informations comparatives (c'est-à-dire des informations au titre de la période de reporting précédente) pour tous les montants figurant dans les états financiers de la période considérée. Elle doit inclure des informations comparatives pour les informations de nature explicative ou descriptive si cela est nécessaire à la compréhension des états financiers de la période considérée (voir paragraphe B13).**

32 **L'entité doit présenter la période de reporting considérée et la période précédente dans chacun de ses états financiers de base ainsi que dans les notes. Des dispositions relatives aux informations comparatives supplémentaires sont énoncées aux paragraphes B14 et B15.**

Changement de méthode comptable, retraitement rétrospectif ou reclassement

33 **Si l'entité modifie la présentation ou le classement d'éléments dans ses états financiers, ou encore le type d'informations fournies au sujet de ces éléments, elle doit reclasser les montants comparatifs sauf si ce reclassement est impraticable. Lorsque l'entité reclasse des montants comparatifs, elle doit fournir des informations (y compris pour l'état de la situation financière arrêté au début de la période précédente) sur:**

a) **la nature du reclassement;**

b) **le montant de chaque élément ou catégorie d'éléments reclassé; et**

c) **la raison du reclassement.**

34 **S'il est impraticable de reclasser les montants comparatifs, l'entité doit fournir des informations sur:**

a) **la raison du non-reclassement des montants; et**

b) **la nature des ajustements qui auraient été apportés si les montants avaient fait l'objet d'un reclassement.**

35 L'amélioration de la comparabilité des informations entre périodes aide les utilisateurs des états financiers à prendre des décisions économiques, particulièrement en leur permettant d'apprécier, à des fins prédictives, les tendances qui se manifestent dans l'information. Dans certaines circonstances, il est impraticable de reclasser des informations comparatives d'une période de reporting antérieure déterminée afin de les rendre comparables avec celles de la période considérée. Il est possible, par exemple, que l'entité n'ait pas collecté les données, au cours de la ou des périodes antérieures, d'une manière permettant leur reclassement et il peut s'avérer impraticable de reconstituer les informations.

36 IAS 8 énonce les ajustements des informations comparatives requis lorsque l'entité change de méthode comptable ou corrige une erreur.

37 **L'entité doit présenter un troisième état de la situation financière arrêté au début de la période de reporting précédente, en plus des informations comparatives requises selon les paragraphes 31 et 32, si:**

a) **elle applique une méthode comptable de façon rétrospective, effectue un retraitement rétrospectif d'éléments de ses états financiers ou procède à un reclassement d'éléments dans ses états financiers; et**

b) **l'application rétrospective, le retraitement rétrospectif ou le reclassement a une incidence significative sur les informations figurant dans l'état de la situation financière arrêté au début de la période précédente.**

38 Dans les circonstances décrites au paragraphe 37, l'entité doit présenter trois états de la situation financière arrêtés respectivement:

a) à la fin de la période de reporting considérée;

b) à la fin de la période précédente; et

c) au début de la période précédente.

39 Si l'entité est tenue de présenter un troisième état de la situation financière en application du paragraphe 37, elle doit fournir les informations requises par les paragraphes 33 à 36 et par IAS 8. Toutefois, elle n'a pas besoin de fournir des notes annexes pour l'état de la situation financière arrêté au début de la période précédente.

40 Ce troisième état de la situation financière doit être arrêté au début de la période précédente, même si les états financiers de l'entité incluent des informations comparatives au titre de périodes antérieures à la période précédente (comme le permettent les paragraphes B14 et B15).

REGROUPEMENT ET VENTILATION

Principes de regroupement et de ventilation

41 **Un élément, au sens de la présente norme, est un actif, un passif, un instrument ou une réserve de capitaux propres, un produit, une charge ou un flux de trésorerie, ou encore tout *regroupement* ou toute ventilation d'actifs, de passifs, de capitaux propres, de produits, de charges ou de flux de trésorerie. Un poste est un élément présenté séparément dans les états financiers de base. Les autres informations significatives au sujet des éléments sont fournies dans les notes. À moins que ce faisant elle déroge à des dispositions spécifiques des normes IFRS de comptabilité en matière de regroupement ou de ventilation, l'entité doit (voir paragraphes B16 à B23) :**

a) **classer et regrouper les actifs, les passifs, les capitaux propres, les produits, les charges ou les flux de trésorerie en fonction de leurs caractéristiques communes;**

b) **ventiler les éléments en fonction de leurs caractéristiques dissemblables;**

c) **regrouper ou ventiler les éléments pour présenter, dans les états financiers de base, des postes qui permettent à ces états de jouer leur rôle, c'est-à-dire procurer des résumés structurés et utiles (voir paragraphe 16);**

d) **regrouper ou ventiler les éléments pour fournir, dans les notes, des informations qui permettent à ces notes de jouer leur rôle, c'est-à-dire procurer des informations significatives (voir paragraphe 17); et**

e) **veiller à ce que le regroupement et la ventilation d'éléments dans les états financiers n'obscurcissent pas d'informations significatives (voir paragraphe B3).**

42 En application des principes du paragraphe 41, l'entité doit ventiler des éléments si les informations découlant de cette ventilation sont significatives. Si, en application du paragraphe 41 c), l'entité ne présente pas une information significative dans les états financiers de base, elle doit la fournir dans les notes. Les paragraphes B79 et B111 donnent des exemples de produits, de charges, d'actifs, de passifs et d'éléments de capitaux propres dont les caractéristiques sont susceptibles d'être suffisamment dissemblables pour qu'il soit nécessaire, afin de communiquer des informations significatives, de les présenter séparément dans l'état du résultat net ou l'état de la situation financière ou de les fournir séparément dans les notes.

43 **L'entité doit désigner et décrire les éléments présentés dans les états financiers de base (c'est-à-dire les totaux, sous-totaux et postes), ou fournis dans les notes, de façon à donner une image fidèle des caractéristiques de ces éléments (voir paragraphes B24 à B26). Pour donner une image fidèle d'un élément, l'entité doit inclure toutes les descriptions et explications nécessaires à la compréhension de cet élément par les utilisateurs des états financiers. Dans certains cas, il peut être nécessaire que l'entité intègre, dans ces descriptions et explications, le sens des termes utilisés ainsi que des informations sur la façon dont elle a regroupé ou ventilé les actifs, passifs, capitaux propres, produits, charges et flux de trésorerie.**

Compensation

44 **L'entité ne doit pas compenser les actifs et les passifs ou les produits et les charges, sauf si cette compensation est imposée ou autorisée par une norme IFRS de comptabilité (voir paragraphes B27 et B28).**

45 L'entité présente séparément aussi bien les actifs et les passifs que les produits et les charges. Sauf lorsqu'elle reflète la substance de la transaction ou autre événement, la compensation dans l'état ou les états de la performance financière ou dans l'état de la situation financière réduit la capacité des utilisateurs de comprendre les transactions et autres événements et conditions qui se sont produits et d'évaluer les flux de trésorerie futurs de l'entité. L'évaluation d'actifs déduction faite de toute réduction de valeur (par exemple, des réductions de valeur au titre de l'obsolescence des stocks ou des corrections de valeur pour pertes de crédit attendues sur des actifs financiers) n'est pas une compensation.

ÉTAT DU RÉSULTAT NET

46 **L'entité doit inclure tous les éléments de produits et de charges d'une période de reporting dans l'état du résultat net, sauf si une norme IFRS de comptabilité impose ou autorise un autre traitement (voir paragraphes 88 à 95 et B86).**

Catégories dans l'état du résultat net

47 **L'entité doit classer les produits et charges inclus dans l'état du résultat net dans l'une des cinq catégories suivantes (voir paragraphe B29):**

a) **la catégorie «exploitation» (voir paragraphe 52);**

b) **la catégorie «investissement» (voir paragraphes 53 à 58);**

c) **la catégorie «financement» (voir paragraphes 59 à 66);**

d) **la catégorie «impôts sur le résultat» (voir paragraphe 67); et**

e) **la catégorie «activités abandonnées» (voir paragraphe 68).**

48 Des dispositions relatives au classement des produits et des charges dans les catégories «exploitation», «investissement», «financement», «impôts sur le résultat» et «activités abandonnées» sont énoncées aux paragraphes 52 à 68. De plus, les paragraphes B65 à B76 contiennent des dispositions relatives au classement dans ces catégories des écarts de change, du profit ou de la perte sur la position monétaire nette, et des profits et pertes sur les dérivés et instruments de couverture désignés.

Entités exerçant une activité principale spécifiée

49 Aux fins du classement des produits et des charges dans les catégories «exploitation», «investissement» et «financement», l'entité doit déterminer si elle exerce une activité principale spécifiée, c'est-à-dire l'une des activités principales suivantes (voir paragraphes B30 à B41):

a) l'investissement dans des types particuliers d'actifs, appelé ci-après l'«investissement dans des actifs» (voir paragraphe 53); ou

b) l'octroi de financements à des clients.

50 En application des paragraphes 55 à 58, 65 et 66, l'entité exerçant une activité principale spécifiée classe dans la catégorie «exploitation» certains produits et certaines charges qui auraient été classés dans la catégorie «investissement» ou «financement» si l'activité en question ne constituait pas une activité principale.

51 Si l'entité:

a) investit dans des actifs en tant que l'une de ses activités principales, elle doit indiquer ce fait;

b) octroie des financements à des clients en tant que l'une de ses activités principales, elle doit indiquer ce fait;

c) constate un changement de résultat de son appréciation visant à déterminer si elle investit dans des actifs ou octroie des financements à des clients en tant que l'une de ses activités principales (voir paragraphe B41), elle doit indiquer:

i) le fait que le résultat de cette appréciation a changé et la date du changement;

ii) le montant et le classement des éléments de produits et de charges avant et après la date du changement du résultat de l'appréciation pour la période considérée, ainsi que le montant et le classement, pour la période précédente, des éléments dont le classement a changé en raison du changement du résultat de l'appréciation, à moins qu'il soit impraticable de le faire. Si l'entité ne fournit pas ces informations parce qu'il serait impraticable de le faire, elle doit l'indiquer.

Catégorie «exploitation»

52 **L'entité doit classer dans la catégorie «exploitation» tous les produits et charges inclus dans l'état du résultat net qui ne sont pas classés dans l'une ou l'autre des catégories suivantes (voir paragraphe B42):**

a) **la catégorie «investissement»;**

b) **la catégorie «financement»;**

c) **la catégorie «impôts sur le résultat»; ou**

d) **la catégorie «activités abandonnées».**

Catégorie «investissement»

53 **Sauf pour ce qui est imposé par les paragraphes 55 à 58 pour une entité qui exerce une activité principale spécifiée, l'entité doit classer dans la catégorie «investissement» les produits et charges spécifiés au paragraphe 54 qui sont liés:**

a) **aux participations dans des entreprises associées, des coentreprises ou des filiales non consolidées (voir paragraphes B43 et B44);**

b) **à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie; et**

c) **à d'autres actifs qui génèrent un rendement de façon individuelle et largement indépendante des autres ressources détenues par l'entité (voir paragraphes B45 à B49).**

54 **Les produits et charges qui sont liés aux actifs mentionnés au paragraphe 53 et que l'entité doit classer dans la catégorie «investissement» comprennent les montants inclus dans l'état du résultat net au titre (voir paragraphe B47):**

a) **des produits générés par ces actifs;**

b) **des produits et des charges découlant de l'évaluation initiale et ultérieure de ces actifs, y compris lors de leur décomptabilisation; et**

c) **des charges marginales directement attribuables à l'acquisition et à la sortie de ces actifs, par exemple les coûts de transaction et les coûts de la vente des actifs.**

Entités exerçant une activité principale spécifiée

55 En ce qui concerne les actifs spécifiés au paragraphe 53 a) (c'est-à-dire les participations dans des entreprises associées, des coentreprises et des filiales non consolidées) dans lesquels l'entité investit en tant que l'une de ses activités principales (voir paragraphe B38), l'entité doit classer les produits et charges spécifiés au paragraphe 54:

a) dans la catégorie «investissement», si les actifs sont comptabilisés selon la méthode de la mise en équivalence [voir paragraphes B43 a) et B44 a)]; ou

b) dans la catégorie «exploitation», si les actifs ne sont pas comptabilisés selon la méthode de la mise en équivalence [voir paragraphes B43 b) et c) et B44 b) et c)].

56 En ce qui concerne les actifs spécifiés au paragraphe 53 b) (c'est-à-dire la trésorerie et les équivalents de trésorerie), l'entité doit classer les produits et charges spécifiés au paragraphe 54 dans la catégorie «investissement», sauf si:

a) elle investit, en tant que l'une de ses activités principales, dans des actifs financiers qui entrent dans le champ d'application du paragraphe 53 c), auquel cas elle doit classer les produits et charges dans la catégorie «exploitation»;

b) elle ne répond pas au critère en a), mais elle octroie des financements à des clients en tant que l'une de ses activités principales, auquel cas elle doit classer:

i) dans la catégorie «exploitation» les produits et charges liés à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie qui se rattachent à l'octroi de financements à des clients, par exemple la trésorerie et les équivalents de trésorerie détenus à des fins réglementaires connexes;

ii) dans la catégorie «exploitation» ou «investissement» les produits et charges liés à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie qui ne se rattachent pas à l'octroi de financements à des clients, en appliquant un choix de méthode comptable pour le classement des produits et charges spécifiés au paragraphe 54. Ce choix de méthode comptable doit être cohérent avec le choix correspondant fait par l'entité en application du paragraphe 65 a) ii) relativement aux produits et charges liés aux passifs.

57 Si l'entité qui applique le paragraphe 56 b) n'est pas en mesure de distinguer la trésorerie et les équivalents de trésorerie décrits au paragraphe 56 b) i) de ceux décrits au paragraphe 56 b) ii), elle doit appliquer le choix de méthode comptable mentionné au paragraphe 56 b) ii) pour le classement des produits et charges liés à l'intégralité de la trésorerie et des équivalents de trésorerie dans la catégorie «exploitation».

58 En ce qui concerne les actifs spécifiés au paragraphe 53 c) (c'est-à-dire les autres actifs qui génèrent un rendement de façon individuelle et largement indépendante des autres ressources détenues par l'entité) dans lesquels l'entité investit en tant que l'une de ses activités principales (voir paragraphe B40), l'entité doit classer les produits et charges spécifiés au paragraphe 54 dans la catégorie «exploitation».

Catégorie «financement»

59 **Pour déterminer quels produits et charges classer dans la catégorie «financement», l'entité doit faire la distinction entre:**

a) **les passifs résultant de transactions qui ont uniquement trait à l'obtention de financements (voir paragraphes B50 et B51); et**

b) **les passifs autres que ceux décrits au point a), c'est-à-dire ceux résultant de transactions qui n'ont pas uniquement trait à l'obtention de financements (voir paragraphe B53).**

60 **En ce qui concerne les passifs spécifiés au paragraphe 59 a) (c'est-à-dire les passifs résultant de transactions qui ont uniquement trait à l'obtention de financements), sauf pour ce qui est prévu aux paragraphes 63 à 66, l'entité doit classer dans la catégorie «financement» les montants inclus dans l'état du résultat net au titre:**

a) **des produits et des charges découlant de l'évaluation initiale et ultérieure de ces passifs, y compris lors de leur décomptabilisation (voir paragraphe B52); et**

b) **des charges marginales directement attribuables à l'émission et à l'extinction de ces passifs, par exemple les coûts de transaction.**

61 **En ce qui concerne les passifs spécifiés au paragraphe 59 b) (c'est-à-dire les passifs résultant de transactions qui n'ont pas uniquement trait à l'obtention de financements), sauf pour ce qui est prévu aux paragraphes 63 et 64, l'entité doit classer dans la catégorie «financement»:**

a) **les produits et charges d'intérêts, mais seulement si l'entité identifie ces produits et charges aux fins de l'application d'autres dispositions des normes IFRS de comptabilité; et**

b) **les produits et charges liés aux variations des taux d'intérêt, mais seulement si l'entité identifie ces produits et charges aux fins de l'application d'autres dispositions des normes IFRS de comptabilité.**

62 Les paragraphes B56 et B57 précisent comment l'entité doit appliquer les dispositions des paragraphes 59 à 61 aux contrats hybrides comportant un contrat hôte qui est un passif.

63 Les dispositions des paragraphes 60 et 61 ne s'appliquent pas aux profits et pertes sur les dérivés et les instruments de couverture désignés. L'entité doit appliquer, aux fins du classement de ces profits et pertes, les paragraphes B70 à B76.

64 L'entité doit exclure de la catégorie «financement» et classer dans la catégorie «exploitation»:

a) les produits et charges liés à des contrats d'investissement émis avec éléments de participation qui sont comptabilisés selon IFRS 9 *Instruments financiers* (voir paragraphe B58); et

b) les produits financiers et charges financières d'assurance inclus dans l'état du résultat net selon IFRS 17 *Contrats d'assurance*.

Entités exerçant une activité principale spécifiée

65 Si l'entité octroie des financements à des clients en tant que l'une de ses activités principales, elle doit classer les produits et charges (voir paragraphe B59):

a) liés aux passifs spécifiés au paragraphe 59 a) (c'est-à-dire les passifs résultant de transactions qui ont uniquement trait à l'obtention de financements):

i) dans la catégorie «exploitation», si ces passifs se rattachent à l'octroi de financements à des clients;

ii) dans la catégorie «exploitation» ou «financement», si ces passifs ne se rattachent pas à l'octroi de financements à des clients, en appliquant un choix de méthode comptable pour le classement des produits et charges spécifiés au paragraphe 60. Ce choix de méthode comptable doit être cohérent avec le choix correspondant fait par l'entité en application du paragraphe 56 b) ii) relativement aux produits et charges liés à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie;

b) liés aux passifs spécifiés au paragraphe 59 b) (c'est-à-dire les passifs résultant de transactions qui n'ont pas uniquement trait à l'obtention de financements):

i) dans la catégorie «financement», s'il s'agit de produits et charges spécifiés au paragraphe 61; ou

ii) dans la catégorie «exploitation», s'il ne s'agit pas de produits et charges spécifiés au paragraphe 61.

66 Si l'entité qui applique le paragraphe 65 a) n'est pas en mesure de distinguer les passifs décrits au paragraphe 65 a) i) de ceux décrits au paragraphe 65 a) ii), elle doit appliquer le choix de méthode comptable mentionné au paragraphe 65 a) ii) pour le classement des produits et charges liés à l'intégralité de ces passifs dans la catégorie «exploitation».

Catégorie «impôts sur le résultat»

67 L'entité doit classer dans la catégorie «impôts sur le résultat» les charges ou produits d'impôts inclus dans l'état du résultat net en application d'IAS 12 *Impôts sur le résultat*, ainsi que les écarts de change connexes (voir paragraphes B65 à B68).

Catégorie «activités abandonnées»

68 L'entité doit classer dans la catégorie «activités abandonnées» les produits et charges liés aux activités abandonnées comme l'impose IFRS 5 *Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées*.

Totaux et sous-totaux à présenter dans l'état du résultat net

69 **L'entité doit présenter des totaux et sous-totaux dans l'état du résultat net pour:**

a) ***le résultat d'exploitation*** **(voir paragraphe 70);**

b) **le *résultat avant financement et impôts sur le résultat* (voir paragraphe 71), sous réserve du paragraphe 73; et**

c) **le résultat net (voir paragraphe 72).**

70 Le résultat d'exploitation comprend tous les produits et les charges classés dans la catégorie «exploitation».

71 Le résultat avant financement et impôts sur le résultat comprend:

a) le résultat d'exploitation; et

b) tous les produits et les charges classés dans la catégorie «investissement».

72 Le résultat net est le total des produits déduction faite des charges inclus dans l'état du résultat net. Ainsi, il comprend tous les produits et les charges classés dans toutes les catégories de l'état du résultat net (voir paragraphe 47).

73 L'entité ne doit pas appliquer le paragraphe 69 b) si elle applique la méthode comptable mentionnée au paragraphe 65 a) ii) qui consiste à classer dans la catégorie «exploitation» les produits et charges liés aux passifs qui ne se rattachent pas à l'octroi de financements à des clients. Cependant, l'entité doit appliquer le paragraphe 24 pour déterminer si elle doit présenter un sous-total supplémentaire après le résultat d'exploitation et avant la catégorie «financement». Par exemple, l'entité présente un sous-total pour le résultat d'exploitation et les produits et charges liés aux participations comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence si elle détermine qu'il est nécessaire de le faire pour procurer un résumé structuré et utile de ses produits et charges.

74 Si l'entité, dans le cas décrit au paragraphe 73, présente un sous-total supplémentaire qui comprend le résultat d'exploitation et tous les produits et les charges classés dans la catégorie «investissement», elle ne doit pas désigner ce sous-total d'une façon qui laisse croire qu'il exclut des montants de financement, par exemple en utilisant l'expression «résultat avant financement». En application du paragraphe 43, l'entité doit désigner le sous-total de façon à donner une image fidèle des montants inclus dans ce sous-total.

Éléments à présenter dans l'état du résultat net ou à fournir dans les notes

75 **L'entité doit présenter, dans l'état du résultat net, les postes suivants (voir paragraphe B77):**

a) **les montants requis par la présente norme, à savoir:**

i) **les produits des activités ordinaires, avec présentation séparée des postes décrits aux paragraphes b) i) et c) i);**

ii) **les charges d'exploitation, avec présentation séparée des postes requis par les paragraphes 78 et 82 a);**

iii) **la quote-part dans le résultat net des entreprises associées et des coentreprises comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence;**

iv) **la charge ou le produit d'impôt sur le résultat; et**

v) **un montant unique représentant le total relatif aux activités abandonnées (voir IFRS 5);**

b) **les montants requis par IFRS 9, à savoir:**

i) **les produits d'intérêts calculés selon la méthode du taux d'intérêt effectif;**

ii) **les pertes de valeur (y compris les reprises de perte de valeur ou gains de valeur) établies selon la section 5.5 d'IFRS 9;**

iii) **les profits et pertes résultant de la décomptabilisation d'actifs financiers évalués au coût amorti;**

iv) **tout profit ou toute perte résultant d'un écart entre la juste valeur d'un actif financier et son coût amorti antérieur à la date de reclassement de cet actif, jusqu'alors évalué au coût amorti, en actif financier évalué à la juste valeur par le biais du résultat net; et**

v) **tout profit ou toute perte cumulé(e) auparavant comptabilisé(e) dans les autres éléments du résultat global qui est reclassé(e) en résultat net à la date de reclassement d'un actif financier, jusqu'alors évalué à la juste valeur par le biais des autres éléments du résultat global, en actif financier évalué à la juste valeur par le biais du résultat net; et**

c) **les montants requis par IFRS 17, à savoir:**

i) **les produits des activités d'assurance;**

ii) **les charges afférentes aux activités d'assurance découlant de contrats émis qui entrent dans le champ d'application d'IFRS 17;**

iii) **les produits ou les charges afférents aux contrats de réassurance détenus;**

iv) **les produits financiers ou charges financières d'assurance afférents aux contrats émis qui entrent dans le champ d'application d'IFRS 17; et**

v) **les produits financiers ou charges financières afférents aux contrats de réassurance détenus.**

76 **L'entité doit présenter dans l'état du résultat net (hors de toutes les catégories décrites au paragraphe 47) une répartition du résultat net de la période de reporting attribuable:**

a) **aux participations ne donnant pas le contrôle; et**

b) **aux *propriétaires* de la société mère.**

77 Les paragraphes B78 et B79 énoncent des dispositions concernant la façon dont l'entité exerce son jugement pour déterminer s'il lui faut présenter des postes supplémentaires dans l'état du résultat net ou fournir des éléments dans les notes.

Présentation des charges classées dans la catégorie «exploitation» et informations à fournir à leur sujet

78 **En ce qui concerne la catégorie «exploitation» de l'état du résultat net, l'entité doit, de façon à procurer le résumé structuré le plus utile possible de ses charges, classer et présenter celles-ci dans des postes selon l'une ou l'autre des caractéristiques suivantes, ou les deux (voir paragraphes B80 à B85):**

a) **la nature des charges; ou**

b) **la fonction des charges au sein de l'entité.**

79 Chaque poste doit comprendre des charges d'exploitation regroupées selon une seule de ces caractéristiques, mais il n'est pas obligatoire d'utiliser la même caractéristique comme base de regroupement pour tous les postes (voir paragraphe B81).

80 Lorsqu'elle classe les charges par nature, l'entité communique des informations sur les charges d'exploitation liées à la nature des ressources économiques consommées pour réaliser ses activités sans faire mention des activités auxquelles se rapportent les ressources économiques consommées. Ces informations comprennent les informations sur les charges liées aux matières premières, aux avantages du personnel et à l'amortissement.

81 Lorsqu'elle classe les charges par fonction au sein de l'entité, l'entité affecte et regroupe les charges d'exploitation selon les activités auxquelles se rapportent les ressources consommées. Par exemple, le coût des ventes est un poste établi par fonction qui combine les charges relatives à la production ou à d'autres activités génératrices de produits de l'entité telles que les matières premières, les avantages du personnel et l'amortissement. Ainsi, lorsqu'elle classe les charges par fonction, l'entité est susceptible:

a) d'affecter à plusieurs postes établis par fonction (tels que le coût des ventes et la recherche et le développement) des charges liées à des ressources économiques de même nature (telles que des charges d'avantages du personnel); et

b) d'inclure dans un même poste établi par fonction l'affectation de charges se rapportant à des ressources économiques de natures différentes (telles que des charges liées aux matières premières, aux avantages du personnel et à l'amortissement).

82 Si dans la catégorie «exploitation» de l'état du résultat net, l'entité présente un ou plusieurs postes comprenant des charges classées par fonction, elle doit:

a) présenter un poste séparé pour le coût des ventes, si elle classe ses charges d'exploitation en plusieurs fonctions, dont une fonction «coût des ventes». Ce poste doit comprendre le montant total des stocks comptabilisé en charges qui est décrit au paragraphe 38 d'IAS 2 *Stocks*;

b) fournir une description qualitative de la nature des charges incluses dans chaque poste établi par fonction.

83 **L'entité qui présente, dans la catégorie «exploitation» de l'état du résultat net, un ou plusieurs postes comprenant des charges classées par fonction doit aussi fournir dans une même note:**

a) **le total de chacun des éléments suivants:**

i) **l'amortissement lié à des biens corporels, qui comprend les montants à fournir conformément au paragraphe 73 e) vii) d'IAS 16 *Immobilisations corporelles*, au paragraphe 79 d) iv) d'IAS 40 *Immeubles de placement* et au paragraphe 53 a) d'IFRS 16 *Contrats de location*;**

ii) **l'amortissement lié à des immobilisations incorporelles, qui comprend le montant à fournir conformément au paragraphe 118 e) vi) d'IAS 38 *Immobilisations incorporelles*;**

iii) **les avantages du personnel, qui comprennent le montant comptabilisé par l'entité au titre des avantages du personnel en application d'IAS 19 *Avantages du personnel* et le montant comptabilisé par l'entité au titre des services reçus des membres du personnel en application d'IFRS 2 *Paiement fondé sur des actions*;**

iv) **les pertes de valeur et les reprises de pertes de valeur, qui comprennent les montants à fournir conformément au paragraphe 126 a) et au paragraphe 126 b) d'IAS 36 *Dépréciation d'actifs*; et**

v) **les dépréciations des stocks et les reprises de dépréciations des stocks, qui comprennent les montants à fournir conformément au paragraphe 36 e) et au paragraphe 36 f) d'IAS 2; et**

b) **pour chaque total mentionné au point a) i) à v):**

i) **le montant lié à chaque poste de la catégorie «exploitation» (voir paragraphe B84); et**

ii) **une liste de tous les postes hors de la catégorie «exploitation» qui incluent aussi des montants se rapportant à ce total.**

84 Le paragraphe 41 impose à l'entité de ventiler les éléments de manière à communiquer des informations significatives. Cependant, l'entité qui applique le paragraphe 83 est exemptée de l'obligation de fournir:

a) relativement aux postes établis par fonction qui sont présentés dans la catégorie «exploitation» de l'état du résultat net, des informations ventilées sur les montants des charges classées par nature inclus dans chaque poste, outre les montants spécifiés au paragraphe 83; et

b) relativement aux charges classées par nature dont une norme IFRS de comptabilité impose expressément qu'elles soient fournies dans les notes, des informations ventilées sur les montants des charges inclus dans chaque poste établi par fonction qui est présenté dans la catégorie «exploitation» de l'état du résultat net, outre les montants spécifiés au paragraphe 83.

85 L'exemption prévue au paragraphe 84 concerne la ventilation des charges d'exploitation. Elle n'exempte toutefois pas l'entité de l'application des obligations d'information spécifiques énoncées dans les normes IFRS de comptabilité relativement à ces charges.

ÉTAT PRÉSENTANT LE RÉSULTAT GLOBAL

86 **Dans l'état présentant le résultat global, l'entité doit présenter des totaux correspondant:**

a) **au résultat net;**

b) **aux autres éléments du résultat global (voir paragraphes B86 et B87); et**

c) **au résultat global, qui est le total du résultat net et des autres éléments du résultat global.**

87 **L'entité doit présenter une répartition du résultat global de la période de reporting attribuable:**

a) **aux participations ne donnant pas le contrôle; et**

b) **aux propriétaires de la société mère.**

Autres éléments du résultat global

88 **L'entité doit classer les produits et charges inclus dans l'état présentant le résultat global dans l'une des deux catégories suivantes:**

a) **les produits et charges qui seront reclassés en résultat net lorsque certaines conditions seront remplies; et**

b) **les produits et charges qui ne seront pas reclassés en résultat net.**

89 **L'entité doit présenter, dans chacune des catégories de l'état présentant le résultat global, des postes qui indiquent:**

a) **la quote-part des autres éléments du résultat global des entreprises associées et des coentreprises comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence; et**

b) **les éléments restants des autres éléments du résultat global.**

90 **L'entité doit présenter dans l'état présentant le résultat global, ou fournir dans les notes, les *ajustements de reclassement* relatifs aux composantes des autres éléments du résultat global (voir paragraphes B88 et B89).**

91 D'autres normes IFRS de comptabilité précisent si des montants auparavant inclus dans les autres éléments du résultat global doivent être reclassés en résultat net, et à quel moment. Dans la présente norme, ces reclassements sont appelés «ajustements de reclassement». L'entité apporte un ajustement de reclassement à la composante des autres éléments du résultat global à laquelle il se rapporte dans la période au cours de laquelle l'ajustement est reclassé en résultat net. Il se peut que l'entité ait inclus ces montants dans les autres éléments du résultat global en tant que profits latents au cours de la période considérée ou de périodes antérieures. Elle doit les déduire des autres éléments du résultat global dans la période au cours de laquelle les profits réalisés sont reclassés en résultat net pour éviter qu'ils ne soient inclus deux fois dans le résultat global total.

92 L'entité qui fournit les informations relatives aux ajustements de reclassement dans les notes doit présenter dans l'état présentant le résultat global les autres éléments du résultat global nets des ajustements de reclassement qui s'y rapportent.

93 **L'entité doit soit présenter dans l'état présentant le résultat global, soit fournir dans les notes, le montant d'impôts sur le résultat relatif à chaque autre élément du résultat global, y compris les ajustements de reclassement (voir paragraphes 61A et 63 d'IAS 12).**

94 L'entité peut présenter les autres éléments du résultat global:

a) soit après incidences fiscales liées;

b) soit avant incidences fiscales liées, en présentant par ailleurs le montant total d'impôts sur le résultat relatif à ces éléments.

95 Si l'entité choisit l'approche décrite au paragraphe 94 b), elle doit répartir les impôts entre les catégories énoncées au paragraphe 88.

ÉTAT DE LA SITUATION FINANCIÈRE

Classement des actifs et des passifs comme courants ou non courants

96 **L'entité doit présenter séparément dans l'état de la situation financière les actifs courants et non courants et les passifs courants et non courants, conformément aux paragraphes 99 à 102, sauf lorsqu'une présentation selon le critère de liquidité procure un résumé structuré plus utile. Lorsque cette exception s'applique, l'entité doit présenter tous les actifs et passifs par ordre de liquidité (voir paragraphes B90 à B93).**

97 **Quelle que soit la méthode de présentation adoptée, l'entité doit présenter le montant qu'elle s'attend à recouvrer ou à régler dans plus de douze mois pour chaque poste d'actif et de passif regroupant des montants qu'elle s'attend à recouvrer ou à régler:**

a) **au plus tard douze mois après la fin de la période de reporting; et**

b) **plus de douze mois après la fin de la période de reporting.**

98 **Lorsque l'entité présente séparément les actifs courants et non courants et les passifs courants et non courants dans son état de situation financière, elle ne doit pas classer les actifs (passifs) d'impôt différé comme des actifs (passifs) courants.**

Actifs courants

99 **L'entité doit classer un actif comme actif courant lorsque (voir paragraphes B94 et B95):**

a) **elle s'attend à réaliser l'actif ou qu'elle entend le vendre ou le consommer dans son cycle d'exploitation normal;**

b) **elle détient l'actif principalement à des fins de transaction;**

c) **elle s'attend à réaliser l'actif dans les douze mois qui suivent la fin de la période de reporting; ou**

d) **l'actif se compose de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie (au sens d'IAS 7), sauf s'il ne peut être échangé ou utilisé pour régler un passif pendant au moins douze mois après la période de reporting.**

100 L'entité doit classer tous les actifs autres que ceux spécifiés au paragraphe 99 comme actifs non courants.

Passifs courants

101 **L'entité doit classer un passif comme passif courant lorsque:**

a) **elle s'attend à régler ce passif au cours de son cycle d'exploitation normal (voir paragraphes B96, B107 et B108);**

b) **elle détient ce passif principalement à des fins de transaction (voir paragraphe B97);**

c) **ce passif doit être réglé dans les douze mois qui suivent la fin de la période de reporting (voir paragraphes B97, B98, B107 et B108); ou**

d) **elle n'a pas le droit, à la fin de la période de reporting, de différer le règlement du passif pour au moins douze mois après la fin de la période de reporting (voir paragraphes B99 à B108).**

102 L'entité doit classer tous les passifs autres que ceux spécifiés au paragraphe 101 comme passifs non courants.

Éléments à présenter dans l'état de la situation financière ou à fournir dans les notes

103 **L'entité doit présenter dans l'état de la situation financière les postes suivants:**

a) **les immobilisations corporelles;**

b) **les immeubles de placement;**

c) **les immobilisations incorporelles;**

d) **le goodwill;**

e) **les actifs financiers [à l'exclusion des montants indiqués selon g), j) et k)];**

f) **les portefeuilles de contrats entrant dans le champ d'application d'IFRS 17 qui sont des actifs, ventilés comme l'impose le paragraphe 78 d'IFRS 17;**

g) **les participations comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence;**

h) **les actifs biologiques qui entrent dans le champ d'application d'IAS 41 *Agriculture*;**

i) **les stocks;**

j) **les créances clients et autres débiteurs;**

k) **la trésorerie et les équivalents de trésorerie;**

l) **le total des actifs classés comme étant détenus en vue de la vente et les actifs inclus dans des groupes destinés à être cédés qui sont classés comme détenus en vue de la vente selon IFRS 5;**

m) **les dettes fournisseurs et autres créditeurs;**

n) **les provisions;**

o) **les passifs financiers [à l'exclusion des montants indiqués selon m) et n)];**

p) **les portefeuilles de contrats entrant dans le champ d'application d'IFRS 17 qui sont des passifs, ventilés comme l'impose le paragraphe 78 d'IFRS 17;**

q) **les passifs et actifs d'impôt exigible, au sens d'IAS 12;**

r) **les passifs et actifs d'impôt différé, au sens d'IAS 12; et**

s) **les passifs inclus dans des groupes destinés à être cédés qui sont classés comme détenus en vue de la vente selon IFRS 5.**

104 **L'entité doit présenter dans l'état de la situation financière:**

a) **les participations ne donnant pas le contrôle; et**

b) **le capital émis et les réserves attribuables aux propriétaires de la société mère.**

105 Les paragraphes B109 à B111 énoncent des dispositions concernant la façon dont l'entité exerce son jugement pour déterminer s'il lui faut présenter des postes supplémentaires dans l'état de la situation financière ou fournir des éléments dans les notes.

106 Sous réserve du paragraphe 96, la présente norme ne prescrit aucun ordre ou format de présentation des éléments dans l'état de la situation financière. De plus, les descriptions des éléments et leur ordre de présentation ou le regroupement d'éléments similaires peuvent être modifiés selon la nature de l'entité et de ses transactions afin de procurer un résumé structuré et utile des actifs, des passifs et des capitaux propres de l'entité. Par exemple, un établissement financier peut modifier les descriptions mentionnées au paragraphe 103 pour procurer un résumé structuré et utile des actifs, des passifs et des capitaux propres adapté aux activités d'un établissement financier.

ÉTAT DES VARIATIONS DES CAPITAUX PROPRES

Informations à présenter dans l'état des variations des capitaux propres

107 **L'entité doit présenter un état des variations des capitaux propres comme l'impose le paragraphe 10. L'état des variations des capitaux propres doit comprendre:**

a) **le résultat global total de la période de reporting, en présentant séparément les montants totaux attribuables aux propriétaires de la société mère et ceux attribuables aux participations ne donnant pas le contrôle;**

b) **pour chaque composante des capitaux propres, les effets d'une application rétrospective ou d'un retraitement rétrospectif comptabilisés selon IAS 8; et**

c) **pour chaque composante des capitaux propres, un rapprochement entre la valeur comptable au début et à la fin de la période, en présentant séparément (au minimum) chaque élément de variation trouvant son origine dans:**

i) **le résultat net;**

ii) **les autres éléments du résultat global; et**

iii) **des transactions avec des propriétaires agissant en cette qualité, en présentant séparément les apports des propriétaires et les distributions aux propriétaires ainsi que les changements dans les participations dans des filiales qui ne donnent pas lieu à une perte de contrôle.**

108 IAS 8 impose, dans la mesure du possible, des ajustements rétrospectifs pour refléter les changements de méthodes comptables, sauf lorsque les dispositions transitoires d'une autre norme IFRS de comptabilité imposent un autre traitement. IAS 8 impose également d'effectuer de manière rétrospective, dans la mesure du possible, des retraitements destinés à corriger les erreurs. Des ajustements et retraitements rétrospectifs ne sont pas des variations de capitaux propres, mais des ajustements du solde d'ouverture des résultats non distribués, sauf si les normes IFRS de comptabilité imposent l'ajustement rétrospectif d'une autre composante des capitaux propres. Le paragraphe 107 b) impose à l'entité de présenter dans l'état des variations des capitaux propres l'ajustement total apporté à chaque composante des capitaux propres résultant, d'une part, des changements de méthodes comptables et, d'autre part, des corrections d'erreurs. L'entité doit présenter ces ajustements pour chaque période de reporting antérieure et pour le début de la période considérée.

Informations à présenter dans l'état des variations des capitaux propres ou à fournir dans les notes

109 **Pour chaque composante des capitaux propres, l'entité doit présenter dans l'état des variations des capitaux propres, ou fournir dans les notes, une analyse des autres éléments du résultat global, élément par élément [voir paragraphe 107 c) ii)].**

110 **L'entité doit présenter dans l'état des variations des capitaux propres ou fournir dans les notes le montant des dividendes comptabilisés au titre des distributions aux propriétaires au cours de la période de reporting, ainsi que le montant correspondant des dividendes par action.**

111 Au paragraphe 107, les composantes des capitaux propres comprennent par exemple chaque catégorie de capital apporté, le solde cumulé de chaque catégorie d'autres éléments du résultat global et les résultats non distribués.

112 Les variations des capitaux propres de l'entité entre le début et la fin de la période de reporting reflètent l'augmentation ou la diminution de son actif net au cours de la période. À l'exception des variations des capitaux propres résultant de transactions avec des propriétaires agissant en cette qualité (telles que les apports de capitaux, les rachats par l'entité de ses instruments de capitaux propres et la distribution de dividendes) et des coûts de transaction directement liés à ces transactions, la variation globale des capitaux propres au cours d'une période représente le montant total des produits et des charges, y compris les profits et les pertes, générés par les activités de l'entité pendant cette période.

NOTES

Structure

113 **L'entité doit fournir les informations suivantes dans les notes:**

a) **des informations sur la base d'établissement des états financiers (voir paragraphes 6A à 6N d'IAS 8) et sur les méthodes comptables spécifiques utilisées (voir paragraphes 27A à 27I d'IAS 8);**

b) **les informations requises par les normes IFRS de comptabilité qui ne sont pas présentées dans les états financiers de base; et**

c) **les autres informations qui ne sont pas présentées dans les états financiers de base, mais qui sont nécessaires à la compréhension de l'un ou l'autre de ces états (voir paragraphe 20).**

114 **Dans la mesure du possible, l'entité doit présenter les notes de manière organisée (voir paragraphe B112). Lorsqu'elle décide de l'organisation des notes, l'entité doit considérer l'intelligibilité et la comparabilité de ses états financiers. Elle doit insérer, pour chaque élément des états financiers de base, une référence croisée vers toute information liée figurant dans les notes. Si des montants fournis dans les notes sont inclus dans un ou plusieurs postes des états financiers de base, l'entité doit indiquer dans la note le ou les postes dans lesquels ces montants sont inclus.**

115 **L'entité peut présenter des notes fournissant des informations sur la base d'établissement des états financiers et sur les méthodes comptables spécifiques utilisées dans une section séparée des états financiers.**

116 **L'entité doit fournir dans les notes les informations suivantes, sauf si elles sont déjà jointes aux états financiers:**

a) **le domicile et la forme juridique de l'entité, le pays dans lequel elle a été constituée et l'adresse de son siège social (ou de son établissement principal, s'il est différent du siège social);**

b) **une description de la nature des opérations de l'entité et de ses principales activités;**

c) **le nom de la société mère et celui de la société mère ultime du groupe; et**

d) **s'il s'agit d'une entité à durée de vie limitée, des informations concernant sa durée de vie.**

Mesures de la performance définies par la direction

Identification des mesures de la performance définies par la direction

117 **Une *mesure de la performance définie par la direction* est un sous-total de produits et de charges (voir paragraphes B113 à B122):**

a) **que l'entité utilise dans des communications publiques en dehors des états financiers;**

b) **que l'entité utilise pour communiquer aux utilisateurs des états financiers le point de vue de la direction sur un aspect de la performance financière de l'entité dans son ensemble; et**

c) **qui n'est pas mentionné au paragraphe 118, et dont les normes IFRS de comptabilité n'imposent pas spécifiquement qu'il soit présenté ou fourni.**

118 Les sous-totaux de produits et de charges suivants ne sont pas des mesures de la performance définies par la direction:

a) le résultat brut (les produits des activités ordinaires moins le coût des ventes) et des sous-totaux similaires (voir paragraphe B123);

b) le résultat d'exploitation avant amortissement et pertes de valeur entrant dans le champ d'application d'IAS 36;

c) le résultat d'exploitation et les produits et charges liés à toutes les participations comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence;

d) dans le cas où l'entité applique le paragraphe 73, un sous-total comprenant le résultat d'exploitation et tous les produits et charges classés dans la catégorie «investissement»;

e) le résultat avant impôts sur le résultat; et

f) le résultat net des activités poursuivies.

119 **L'entité doit présumer qu'un sous-total de produits et de charges qu'elle utilise dans ses communications publiques en dehors des états financiers communique aux utilisateurs des états financiers le point de vue de la direction sur un aspect de la performance financière de l'entité dans son ensemble, sauf si, en application du paragraphe 120, elle réfute cette présomption.**

120 L'entité est autorisée à réfuter la présomption décrite au paragraphe 119 et à affirmer qu'un sous-total ne communique pas le point de vue de la direction sur un aspect de la performance financière de l'entité dans son ensemble, mais seulement si elle dispose d'informations raisonnables et justifiables qui démontrent le fondement de cette affirmation (voir paragraphes B124 à B131).

Informations à fournir sur les mesures de la performance définies par la direction

121 **L'objectif des informations que l'entité doit fournir sur les mesures de la performance définies par la direction est d'aider les utilisateurs des états financiers à comprendre:**

a) **l'aspect de la performance financière qui, du point de vue de la direction, est communiqué par une mesure de la performance définie par la direction; et**

b) **quelle comparaison on peut établir entre la mesure de la performance définie par la direction et les mesures définies dans les normes IFRS de comptabilité.**

122 **L'entité doit fournir des informations sur toutes les mesures qui répondent à la définition d'une mesure de la performance définie par la direction (au sens du paragraphe 117) dans une même note (voir paragraphes B132 et B133). Cette note doit comprendre un énoncé précisant que les mesures de la performance définies par la direction communiquent le point de vue de la direction sur un aspect de la performance financière de l'entité dans son ensemble et qu'elles ne sont pas nécessairement comparables aux mesures ayant des appellations ou des descriptions similaires communiquées par d'autres entités.**

123 **L'entité doit désigner et décrire d'une manière claire et compréhensible, et qui ne soit pas trompeuse pour les utilisateurs des états financiers, chaque mesure de la performance définie par la direction (voir paragraphes B134 et B135). Pour chacune des mesures de la performance définies par la direction, l'entité doit fournir:**

a) **une description de l'aspect de la performance financière qui, du point de vue de la direction, est communiqué par la mesure de la performance définie par la direction. Cette description doit expliquer pourquoi, du point de vue de la direction, la mesure de la performance définie par la direction procure des informations utiles sur la performance financière de l'entité;**

b) **le mode de calcul de la mesure de la performance définie par la direction;**

c) **un rapprochement entre la mesure de la performance définie par la direction et le sous-total le plus directement comparable mentionné au paragraphe 118, ou un total ou sous-total dont les normes IFRS de comptabilité imposent spécifiquement qu'il soit présenté ou fourni (voir paragraphes B136 à B140);**

d) **l'incidence fiscale (déterminée selon le paragraphe B141) et l'effet sur les participations ne donnant pas le contrôle de chaque élément fourni dans le rapprochement requis par le point c);**

e) **une description de la façon dont l'entité applique le paragraphe B141 pour déterminer l'incidence fiscale requise par le point d).**

124 Si l'entité change son mode de calcul d'une mesure de la performance définie par la direction, ajoute une nouvelle mesure de la performance définie par la direction, cesse d'utiliser une mesure de la performance définie par la direction qu'elle fournissait auparavant, ou change la façon dont elle détermine l'incidence fiscale des éléments de rapprochement requise par le paragraphe 123 d), elle doit fournir:

a) une explication permettant aux utilisateurs des états financiers de comprendre le changement, l'ajout ou la cessation d'utilisation ainsi que son incidence;

b) les raisons du changement, de l'ajout ou de la cessation d'utilisation;

c) des informations comparatives retraitées pour refléter le changement, l'ajout ou la cessation d'utilisation, à moins qu'il soit impraticable de le faire. La sélection par l'entité d'une mesure de la performance définie par la direction ne constitue pas un choix de méthode comptable. Néanmoins, pour déterminer si le retraitement des informations comparatives est praticable ou non, l'entité doit appliquer les dispositions des paragraphes 50 à 53 d'IAS 8.

125 Si l'entité ne fournit pas les informations comparatives retraitées requises par le paragraphe 124 c) parce qu'il serait impraticable de le faire, elle doit l'indiquer.

Capital

126 **L'entité doit fournir dans les notes les informations permettant aux utilisateurs des états financiers d'évaluer ses objectifs, politiques et processus de gestion du capital.**

127 Pour se conformer au paragraphe 126, l'entité doit fournir dans les notes les informations suivantes:

a) des informations qualitatives sur ses objectifs, procédures et processus de gestion du capital, incluant:

i) une description de ce qu'elle gère comme capital;

ii) lorsque l'entité est soumise à des exigences en matière de capital imposées de l'extérieur, la nature de ces exigences et comment ces exigences sont intégrées à la gestion du capital; et

iii) comment elle atteint ses objectifs de gestion du capital;

b) un résumé des données quantitatives sur ce qu'elle gère comme capital. Certaines entités considèrent certains passifs financiers (par exemple certaines formes de dette subordonnée) comme faisant partie du capital. D'autres entités excluent du capital certaines composantes des capitaux propres (par exemple les composantes issues des couvertures de flux de trésorerie);

c) tout changement de a) ou b) par rapport à la période de reporting précédente;

d) une indication de si, durant la période de reporting, elle s'est conformée à des exigences en matière de capital imposées de l'extérieur auxquelles elle est soumise;

e) si elle n'a pas respecté les exigences en matière de capital imposées de l'extérieur, les conséquences de ce non-respect.

128 L'entité doit fonder les informations fournies dans les notes conformément au paragraphe 127 sur les informations communiquées en interne aux principaux dirigeants de l'entité.

129 L'entité peut gérer le capital de nombreuses façons et être soumise à différentes exigences en matière de capital. Par exemple, un conglomérat peut inclure des entités qui entreprennent des activités d'assurance et bancaires et ces entités peuvent opérer dans plusieurs pays ou territoires. Si des informations agrégées sur les exigences en matière de capital et sur la façon dont le capital est géré ne seraient d'aucune utilité ou altéreraient la compréhension que les utilisateurs des états financiers ont des ressources en capital de l'entité, celle-ci doit fournir des informations séparées pour chaque exigence à laquelle l'entité est soumise en matière de capital.

Autres informations à fournir

130 **L'entité doit soit présenter dans l'état de la situation financière ou dans l'état des variations des capitaux propres, soit fournir dans les notes, les informations suivantes:**

a) **pour chaque catégorie de capital:**

i) **le nombre d'actions autorisées;**

ii) **le nombre d'actions émises et entièrement libérées et le nombre d'actions émises et non entièrement libérées;**

iii) **la valeur nominale des actions ou un énoncé précisant que les actions n'ont pas de valeur nominale;**

iv) **un rapprochement entre le nombre d'actions en circulation au début et à la fin de la période de reporting;**

v) **les droits, privilèges et restrictions attachés à cette catégorie d'actions, y compris les restrictions relatives à la distribution de dividendes et au remboursement du capital;**

vi) **les actions de l'entité détenues par elle-même ou par ses filiales ou entreprises associées; et**

vii) **les actions réservées pour une émission dans le cadre d'options et de contrats de vente d'actions, y compris les modalités et les montants; et**

b) **une description de la nature et de l'objet de chacune des réserves figurant dans les capitaux propres.**

131 **Une entité sans capital social, telle qu'une société de personnes ou une fiducie, doit fournir des informations équivalentes à celles requises par le paragraphe 130 a), indiquant les variations au cours de la période de reporting dans chaque catégorie de capitaux propres ainsi que les droits, privilèges et restrictions attachés à chaque catégorie de capitaux propres.**

132 **L'entité doit fournir les informations suivantes dans les notes:**

a) **le montant des dividendes proposés ou déclarés avant l'autorisation de publication des états financiers, mais qui ne sont pas comptabilisés en tant que distribution aux propriétaires pendant la période de reporting, ainsi que le montant correspondant par action; et**

b) **le montant des dividendes préférentiels cumulés non comptabilisés.**

Appendice A

Définitions

Le présent appendice fait partie intégrante de la présente norme IFRS de comptabilité.

regroupement	Addition d'éléments d'actif, de passif, de capitaux propres, de produits, de charges ou de flux de trésorerie qui partagent des caractéristiques communes et un même classement.
classement	Tri des éléments d'actif, de passif, de capitaux propres, de produits, de charges et de flux de trésorerie en fonction de leurs caractéristiques communes.
ventilation	Séparation d'un élément en composantes qui présentent des caractéristiques dissemblables.
rapports financiers à usage général	Rapports qui fournissent des informations financières au sujet de l'entité comptable qui sont utiles aux principaux utilisateurs pour la prise de décisions sur la fourniture de ressources à l'entité. Ces décisions portent sur: a) l'achat, la vente ou la détention d'instruments de capitaux propres et d'emprunt; b) l'octroi ou la vente de prêts et d'autres formes de crédit; ou c) l'exercice de droits de vote, ou de quelque autre influence, sur les interventions de la direction de l'entité qui touchent l'utilisation des ressources économiques de l'entité. Les rapports financiers à usage général englobent, sans s'y limiter, les états financiers à usage général de l'entité et ses informations financières à fournir en lien avec la durabilité.
états financiers à usage général	Forme particulière de *rapports financiers à usage général* qui fournit des informations sur les actifs, passifs, capitaux propres, produits et charges de l'entité comptable.
Normes IFRS de comptabilité	Normes comptables publiées par l'International Accounting Standards Board. Elles comprennent: a) les normes internationales d'information financière; b) les normes comptables internationales; c) les interprétations IFRIC; et d) les interprétations SIC. Les normes IFRS de comptabilité étaient auparavant appelées «normes internationales d'information financière», «IFRS» ou «normes IFRS».
mesure de la performance définie par la direction	Sous-total de produits et de charges: a) que l'entité utilise dans des communications publiques en dehors des états financiers; b) que l'entité utilise pour communiquer aux utilisateurs des états financiers le point de vue de la direction sur un aspect de la performance financière de l'entité dans son ensemble; et c) qui n'est pas mentionné au paragraphe 118 d'IFRS 18, et dont les normes IFRS de comptabilité n'exigent pas spécifiquement la présentation ou la fourniture.
informations significatives	Une information est significative si on peut raisonnablement s'attendre à ce que son omission, son inexactitude ou son obscurcissement influence les décisions que les principaux utilisateurs des états financiers à usage général prennent en se fondant sur l'information financière que fournissent ces états financiers au sujet d'une entité comptable donnée.
notes	Informations fournies dans les états financiers en plus de celles présentées dans les états financiers de base.
résultat d'exploitation	Total de tous les produits et charges classés dans la catégorie «exploitation».
autres éléments du résultat global	Éléments de produits et de charges (y compris les ajustements de reclassement) qui sont comptabilisés hors résultat net comme l'exigent ou l'autorisent d'autres normes IFRS de comptabilité.

propriétaires	Titulaires de droits classés comme capitaux propres.
états financiers de base	État(s) de la performance financière, état de la situation financière, état des variations des capitaux propres et état des flux de trésorerie.
résultat net	Total des produits moins les charges inclus dans l'état du résultat net.
résultat avant financement et impôts sur le résultat	Total du résultat d'exploitation et de tous les produits et charges classés dans la catégorie «investissement».
ajustements de reclassement	Montants reclassés dans le résultat net de la période de reporting considérée qui étaient inclus dans les autres éléments du résultat global au cours de la période considérée ou de périodes antérieures.
résultat global total	Variation des capitaux propres, au cours d'une période de reporting, qui résulte de transactions et d'autres événements, autre que les variations résultant de transactions avec les propriétaires agissant en cette qualité.
résumé structuré et utile	Résumé structuré des actifs, passifs, capitaux propres, produits, charges et flux de trésorerie comptabilisés par l'entité comptable qui est fourni dans un état financier de base de cette entité et qui est utile pour: a) obtenir un aperçu compréhensible des actifs, passifs, capitaux propres, produits, charges et flux de trésorerie comptabilisés par l'entité; b) procéder à des comparaisons entre les entités, ainsi qu'entre les différentes périodes de reporting pour la même entité; et c) déterminer les éléments ou les domaines au sujet desquels les utilisateurs des états financiers voudront peut-être obtenir des informations supplémentaires dans les notes.

Appendice B

Guide d'application

Le présent appendice fait partie intégrante de la présente norme IFRS de comptabilité. Il décrit la façon d'appliquer les paragraphes 1 à 132 et fait autorité au même titre que les autres parties de la norme IFRS de comptabilité.

DISPOSITIONS GÉNÉRALES RELATIVES AUX ÉTATS FINANCIERS

Importance relative (ou caractère significatif)

B1 Une information est significative si on peut raisonnablement s'attendre à ce que son omission, son inexactitude ou son obscurcissement influence les décisions que les principaux utilisateurs des états financiers à usage général prennent en se fondant sur l'information financière que fournissent ces états financiers au sujet d'une entité comptable donnée.

B2 Le caractère significatif dépend de la nature ou de l'ampleur de l'information, ou des deux. C'est dans le contexte de ses états financiers pris dans leur ensemble que l'entité apprécie si l'information est significative, prise individuellement ou conjointement avec d'autres informations.

B3 On qualifie d'obscurcie l'information communiquée de telle manière que son effet pour les principaux utilisateurs des états financiers est similaire à celui qu'aurait l'omission ou l'inexactitude de cette information. Les circonstances suivantes, par exemple, peuvent conduire à ce que des informations significatives soient obscurcies:

a) des informations significatives concernant un élément, une transaction ou un autre événement sont fournies dans les états financiers mais sont formulées en termes vagues ou peu clairs;

b) des informations significatives concernant un élément, une transaction ou un autre événement sont disséminées dans l'ensemble des états financiers;

c) des éléments, transactions ou autres événements dissemblables entre eux sont indûment regroupés;

d) des éléments, transactions ou autres événements semblables entre eux sont indûment ventilés; et

e) les informations significatives sont masquées par des informations non significatives, au point que les principaux utilisateurs sont dans l'incapacité de déterminer lesquelles sont significatives, l'intelligibilité des états financiers s'en trouvant ainsi diminuée.

B4 Pour déterminer si l'on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'une information influence les décisions des principaux utilisateurs de ses états financiers à usage général, l'entité comptable doit considérer les caractéristiques de ces utilisateurs tout en tenant compte de sa propre situation.

B5 De nombreux investisseurs, prêteurs et autres créanciers existants ou potentiels ne peuvent exiger des entités comptables qu'elles leur fournissent directement des informations, ce qui les oblige à se fier aux états financiers à usage général pour obtenir une bonne partie des informations financières dont ils ont besoin. Ils constituent par conséquent les principaux utilisateurs des états financiers à usage général. Les états financiers sont préparés à l'intention d'utilisateurs qui ont une connaissance raisonnable des affaires et des activités économiques et qui examinent et analysent les informations avec diligence. Cela dit, il peut parfois arriver que même des utilisateurs bien informés et diligents aient besoin de l'aide d'un conseiller pour comprendre les informations qui portent sur des phénomènes économiques complexes.

Rôles des états financiers de base et des notes

B6 Aux fins de l'application du paragraphe 17 a), l'entité fournit dans les notes les informations qui sont nécessaires à la compréhension, par les utilisateurs des états financiers, des postes présentés dans les états financiers de base. Voici des exemples de telles informations:

a) ventilation des postes présentés dans les états financiers de base;

b) description des caractéristiques des postes présentés dans les états financiers de base; et

c) informations sur les méthodes utilisées, les hypothèses formulées et les jugements posés pour la comptabilisation, l'évaluation et la présentation des éléments inclus dans les états financiers de base.

B7 Aux fins de l'application du paragraphe 17 b), l'entité complète les états financiers de base par les informations supplémentaires nécessaires à la réalisation de l'objectif des états financiers, à savoir:

a) les informations expressément requises par les normes IFRS de comptabilité (voir paragraphe 19), par exemple:

i) les informations requises par IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels* au sujet des actifs éventuels et passifs éventuels non comptabilisés de l'entité, et

ii) les informations requises par IFRS 7 *Instruments financiers: informations à fournir* au sujet de l'exposition de l'entité à divers types de risques, comme le risque de crédit, le risque de liquidité et le risque de marché, et

b) des informations en sus de celles expressément requises par les normes IFRS de comptabilité (voir paragraphe 20).

Informations présentées dans les états financiers de base

B8 Selon le paragraphe 23, l'entité n'est pas tenue de présenter séparément un poste dans un état financier de base si ce n'est pas nécessaire pour que cet état financier procure un résumé structuré et utile, et ce, même si ce poste est requis par les normes IFRS de comptabilité. Par exemple, l'entité n'est pas tenue de présenter un poste mentionné au paragraphe 75 si ce n'est pas nécessaire pour que l'état du résultat net procure un résumé structuré et utile des produits et des charges, ou de présenter un poste mentionné au paragraphe 103 si ce n'est pas nécessaire pour que l'état de la situation financière procure un résumé structuré et utile des actifs, passifs et capitaux propres. Si l'entité ne présente pas les postes mentionnés aux paragraphes 75 et 103, elle doit fournir des informations sur ces éléments dans les notes si ces informations sont significatives (voir paragraphe 42).

B9 À l'inverse, en application du paragraphe 24, l'entité doit présenter des postes en plus de ceux mentionnés aux paragraphes 75 et 103 s'ils sont nécessaires pour que l'état du résultat net procure un résumé structuré et utile des produits et des charges, ou pour que l'état de la situation financière procure un résumé structuré et utile des actifs, passifs et capitaux propres (voir paragraphes B78, B79 et B109 à B111).

Identification des états financiers

B10 Le paragraphe 25 impose à l'entité d'identifier clairement les états financiers et de les distinguer des autres informations figurant dans le même document publié. L'entité satisfait à ces dispositions en donnant des titres appropriés aux pages, aux états, aux notes, aux colonnes, etc. L'exercice du jugement est nécessaire pour déterminer le mode le plus approprié de communication de ces informations. Par exemple, si l'entité fournit ses états financiers sous forme électronique, elle doit envisager d'autres façons de satisfaire à ces dispositions, par exemple en utilisant l'étiquetage numérique approprié pour identifier les informations fournies dans les états financiers.

B11 L'entité rend souvent ses états financiers plus compréhensibles en fournissant les informations en milliers ou en millions d'unités de la monnaie de présentation. Cette façon de faire est acceptable dans la mesure où l'entité indique le niveau d'arrondi et n'omet pas d'informations significatives.

Permanence de la présentation, des informations fournies et du classement

B12 Le paragraphe 30 a) impose à l'entité de modifier, dans les états financiers, la présentation ou le classement d'éléments, ou le type d'informations fournies à leur sujet, s'il est apparent qu'une autre présentation, d'autres informations ou un autre classement seraient plus adéquats. Par exemple, une acquisition ou une cession importante, ou encore un examen des états financiers, peuvent suggérer la nécessité de modifier les états financiers. L'entité n'est autorisée à modifier la présentation de ses états financiers, le type d'informations fournies ou le classement d'éléments dans ces états financiers que si cette modification permet de donner des informations plus utiles aux utilisateurs des états financiers et s'il est probable que l'entité continue à utiliser la présentation, le type d'informations ou le classement révisés, de sorte que la comparabilité entre les périodes ne sera pas affectée. Lorsqu'elle procède à de telles modifications, l'entité reclasse ses informations comparatives selon les paragraphes 33 et 34.

Informations comparatives

Informations comparatives requises

B13 Dans certains cas, des informations explicatives fournies dans les états financiers pour la ou les périodes de reporting précédentes continuent d'être pertinentes pour la période considérée. Par exemple, dans le cas d'une entité qui présente pour la période considérée les détails d'un litige dont le résultat était incertain à la fin de la période précédente et qui n'est pas encore réglé, les utilisateurs des états financiers peuvent trouver utile que des informations soient fournies sur l'existence de l'incertitude à la fin de la période précédente et sur les mesures prises au cours de la période considérée pour lever cette incertitude.

Informations comparatives supplémentaires

B14 L'entité peut présenter d'autres informations comparatives en plus de celles requises par les normes IFRS de comptabilité, à la condition que ces informations aient été préparées selon les normes IFRS de comptabilité. Ces informations comparatives supplémentaires peuvent prendre la forme d'un ou de plusieurs des états financiers de base mentionnés au paragraphe 10, mais il n'est pas nécessaire qu'elles constituent un jeu complet d'états financiers. En pareil cas, l'entité doit fournir dans les notes les informations pertinentes pour ces états financiers de base supplémentaires.

B15 Par exemple, l'entité peut présenter un troisième état (ou plusieurs états) de la performance financière (de façon à présenter la période de reporting considérée, la période précédente et une période comparative supplémentaire). L'entité n'est toutefois pas tenue alors de présenter un troisième état de la situation financière, un troisième état des flux de trésorerie ou un troisième état des variations des capitaux propres (autrement dit, de présenter d'autres états financiers de base pour la période comparative supplémentaire). En revanche, l'entité est tenue de fournir dans les notes les informations comparatives pertinentes pour cet état de la performance financière supplémentaire.

REGROUPEMENT ET VENTILATION

Principes de regroupement et de ventilation

Processus de regroupement et de ventilation

B16 Les états financiers résultent du traitement, par les entités, d'un nombre important de transactions et autres événements. Ces transactions et autres événements donnent naissance à des actifs, à des passifs, à des capitaux propres, à des produits, à des charges et à des flux de trésorerie.

B17 Pour appliquer les dispositions du paragraphe 41, l'entité doit regrouper les éléments en fonction de leurs caractéristiques communes (c'est-à-dire regrouper les éléments qui ont des caractéristiques similaires) et ventiler les éléments en fonction de leurs caractéristiques non communes (c'est-à-dire séparer les éléments qui ont des caractéristiques dissemblables). Pour ce faire, l'entité doit:

a) identifier les actifs, passifs, capitaux propres, produits, charges et flux de trésorerie auxquels donnent naissance des transactions particulières ou d'autres événements particuliers;

b) classer et regrouper en tant qu'éléments les actifs, les passifs, les capitaux propres, les produits, les charges ou les flux de trésorerie en fonction de leurs caractéristiques (par exemple, leur nature, fonction, base d'évaluation ou autre caractéristique), de sorte que les postes qu'elle présente dans les états financiers de base et les éléments qu'elle fournit dans les notes regroupent des éléments ayant au moins une caractéristique similaire; et

c) ventiler les éléments en fonction de leurs caractéristiques dissemblables:

i) dans les états financiers de base, dans la mesure où cela est nécessaire pour procurer des résumés structurés et utiles (comme décrit au paragraphe 16); et

ii) dans les notes, dans la mesure où cela est nécessaire pour fournir des informations significatives (comme décrit au paragraphe 17);

B18 En vue de l'application des principes du regroupement et de la ventilation énoncés au paragraphe 41, l'entité peut suivre, dans l'ordre ou non, les étapes énoncées au paragraphe B17 a) à c).

Base de regroupement et de ventilation

B19 Les paragraphes B16 à B18 expliquent que l'entité exerce son jugement pour regrouper et ventiler les actifs, passifs, capitaux propres, produits, charges et flux de trésorerie auxquels donnent naissance des transactions particulières et d'autres événements particuliers en fonction de leurs caractéristiques similaires et de leurs caractéristiques dissemblables. Les paragraphes B78 et B110 donnent des exemples de caractéristiques dont l'entité tient compte pour porter ses jugements.

B20 Plus les caractéristiques des actifs, passifs, capitaux propres, produits, charges et flux de trésorerie sont similaires, plus il est probable que leur regroupement permette aux états financiers de base et aux notes de jouer leur rôle respectif, c'est-à-dire procurer des résumés structurés et utiles (comme décrit au paragraphe 16) et fournir des informations significatives (comme décrit au paragraphe 17). Plus les caractéristiques des actifs, passifs, capitaux propres, produits, charges et flux de trésorerie sont dissemblables, plus il est probable que la ventilation des éléments permette aux états financiers de base et aux notes de remplir leur rôle respectif.

B21 Les éléments regroupés et présentés sous forme de postes dans les états financiers de base doivent avoir au moins une caractéristique similaire, outre celle de répondre à la définition d'actifs, de passifs, de capitaux propres, de produits, de charges ou de flux de trésorerie. Cependant, étant donné que le rôle des états financiers de base est de procurer des résumés structurés et utiles, il est également probable que les postes qui y sont présentés regroupent des éléments ayant des caractéristiques suffisamment dissemblables pour que les informations sur les éléments ventilés soient significatives.

B22 En application du paragraphe 41, l'entité doit ventiler les éléments ayant des caractéristiques dissemblables si les informations qui en résultent sont significatives. La présence d'une seule caractéristique dissemblable peut faire que les informations sur les éléments ventilés sont significatives.

B23 Dans l'état de la situation financière, l'entité peut par exemple présenter des actifs financiers comprenant des placements en titres de capitaux propres et des placements en titres de créance séparément des actifs non financiers. Les actifs financiers ont des caractéristiques dissemblables parce que leurs bases d'évaluation sont différentes — certains sont évalués à la juste valeur par le biais du résultat net, et d'autres, au coût amorti. L'entité peut donc déterminer que, pour procurer un résumé structuré et utile, il est nécessaire de présenter des postes pour ventiler les actifs financiers en fonction de ces bases d'évaluation. Cette ventilation donne lieu à la présentation d'un poste comprenant les placements en titres de capitaux propres et les placements en titres de créance évalués à la juste valeur par le biais du résultat net, et d'un poste comprenant les placements en titres de créance évalués au coût amorti. Étant donné que les placements en titres de capitaux propres et les placements en titres de créance sont dissemblables du fait qu'ils exposent l'entité à des risques différents, l'entité détermine s'il est nécessaire, pour procurer un résumé structuré et utile, de ventiler encore, dans l'état de la situation financière, les actifs financiers évalués à la juste valeur par le biais du résultat net entre les placements en titres de capitaux propres et les placements en titres de créance. Dans la négative, et si les informations résultant de cette ventilation sont significatives, il est nécessaire que l'entité fournisse dans les notes les placements en titres de capitaux propres séparément des placements en titres de créance. En outre, si par exemple les placements en titres de capitaux propres ont d'autres caractéristiques dissemblables, l'entité est tenue de ventiler encore ces placements en titres de capitaux propres dans les notes, si les informations résultant de cette ventilation sont significatives.

Description des éléments

B24 Le paragraphe 43 impose à l'entité de désigner et de décrire les éléments présentés ou fournis de façon à donner une image fidèle des caractéristiques de ces éléments. Ceux-ci sont souvent des regroupements d'éléments résultant de transactions particulières ou d'autres événements particuliers, et ils peuvent varier selon que les éléments regroupés sont des éléments au sujet desquels les informations sont significatives ou non significatives. Plus précisément, dans les états financiers de base ou dans les notes:

a) un élément au sujet duquel les informations sont significatives peut être regroupé avec d'autres éléments au sujet desquels les informations sont également significatives — l'entité est susceptible de procéder à un tel regroupement pour résumer les informations, mais elle est alors tenue de fournir également des informations sur chaque élément;

b) un élément au sujet duquel les informations sont significatives peut être regroupé avec des éléments au sujet desquels les informations ne sont pas significatives — l'entité n'est alors tenue de fournir des informations sur les éléments ventilés que si les informations non significatives obscurcissent les informations significatives; ou

c) un élément au sujet duquel les informations ne sont pas significatives peut être regroupé avec d'autres éléments au sujet desquels les informations ne sont pas significatives — l'entité est susceptible de procéder à un tel regroupement pour compléter une liste d'éléments, et elle n'est alors pas tenue de fournir des informations sur les éléments ventilés, sous réserve des dispositions du paragraphe B26 b).

B25 L'entité ne doit utiliser l'appellation «autres» pour désigner des éléments présentés ou fournis que si elle n'est pas en mesure de trouver une appellation plus informative. Voici des exemples de façons dont l'entité peut trouver une appellation plus informative:

a) si un élément au sujet duquel les informations sont significatives est regroupé avec des éléments au sujet desquels les informations ne sont pas significatives, en trouvant une appellation qui décrit l'élément au sujet duquel les informations sont significatives; et

b) si des éléments au sujet desquels les informations ne sont pas significatives sont regroupés:

i) en regroupant les éléments qui partagent des caractéristiques similaires et en les décrivant d'une manière qui donne une image fidèle de ces caractéristiques similaires; ou

ii) en regroupant des éléments avec d'autres qui ne partagent pas de caractéristiques similaires et en les décrivant d'une manière qui donne une image fidèle des caractéristiques dissemblables de ces éléments.

B26 Si l'entité n'est pas en mesure de trouver une appellation plus informative que l'appellation «autres»:

a) pour tout regroupement, elle doit utiliser une appellation qui décrit le plus précisément possible les éléments regroupés, par exemple «autres charges d'exploitation» ou «autres charges financières»;

b) pour un regroupement comprenant uniquement des éléments au sujet desquels les informations ne sont pas significatives, elle doit déterminer si la somme des éléments regroupés est suffisamment élevée pour qu'il soit raisonnable que les utilisateurs des états financiers se demandent si le regroupement comprend des éléments au sujet desquels les informations sont susceptibles d'être significatives. Dans l'affirmative, les informations permettant de résoudre cette question sont des informations significatives. En pareil cas, l'entité doit donc fournir des informations complémentaires sur la somme des éléments regroupés, par exemple:

i) une explication précisant que la somme ne comprend aucun élément au sujet duquel les informations seraient significatives; ou

ii) une explication précisant que la somme comprend plusieurs éléments au sujet desquels les informations ne seraient pas significatives, et une indication de la nature et du montant de l'élément le plus important.

Compensation

B27 Le paragraphe 44 interdit à l'entité de compenser les actifs et les passifs ou les produits et les charges, sauf si cette compensation est exigée ou autorisée par une norme IFRS de comptabilité. Par exemple, IFRS 15 *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients* impose à l'entité d'évaluer les produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients au montant de contrepartie auquel l'entité s'attend à avoir droit en échange de la fourniture des biens ou des services promis. Le montant des produits des activités ordinaires comptabilisé reflète les remises de prix et de quantités que l'entité accorde. Néanmoins, l'entité est susceptible d'effectuer, dans le cadre de ses activités ordinaires, d'autres transactions qui ne génèrent pas de produits, mais qui découlent des activités principales génératrices de produits. L'entité présentera alors dans ses états financiers de base, ou fournira dans les notes, les résultats de ces transactions, lorsque cette présentation ou fourniture reflète la substance de la transaction ou autre événement, en compensant tout produit avec les charges connexes générées par la même transaction. Par exemple:

a) l'entité présente dans ses états financiers de base, ou fournit dans les notes, les profits et pertes résultant de la sortie d'actifs non courants en déduisant du montant de contrepartie reçu lors de la sortie la valeur comptable de l'actif et les frais de vente liés; et

b) l'entité peut présenter les dépenses liées à une provision comptabilisée selon IAS 37 et remboursées selon un accord contractuel passé avec un tiers (par exemple un contrat de garantie d'un fournisseur) nettes du remboursement correspondant.

B28 De plus, l'entité présente pour leur montant net les profits et pertes dégagés sur un ensemble de transactions similaires — c'est le cas, par exemple, des profits et des pertes de change ou des profits et des pertes sur instruments financiers détenus à des fins de transaction qui sont inclus dans la même catégorie de l'état ou des états de la performance financière en application des paragraphes 47 à 68. Cependant, l'entité doit fournir séparément dans les notes ces profits et pertes si cela procure des informations significatives.

ÉTAT DU RÉSULTAT NET

Catégories dans l'état du résultat net

B29 Le paragraphe 47 impose à l'entité de classer les produits et charges inclus dans l'état du résultat net dans l'une des cinq catégories possibles. La catégorie «exploitation» comprend tous les produits et charges inclus dans l'état du résultat net qui ne sont pas classés dans une autre catégorie (voir paragraphe 52). Les produits et les charges classés dans la catégorie «activités abandonnées» en application du paragraphe 68 ne sont pas soumis aux dispositions voulant que les éléments de produits et de charges soient classés dans les catégories mentionnées au paragraphe 47 a) à d). Les produits et les charges classés dans la catégorie «impôts sur le résultat» en application du paragraphe 67 ne sont pas soumis aux dispositions voulant que les éléments de produits et de charges soient classés dans les catégories mentionnées au paragraphe 47 a) à c).

Appréciation des activités principales spécifiées

B30 Le paragraphe 49 impose à l'entité de déterminer si elle investit dans des actifs ou octroie des financements à des clients en tant que l'une de ses activités principales. Une entité peut avoir plusieurs activités principales. Par exemple, une entité qui fabrique un produit et octroie également des financements à des clients peut déterminer que son activité de fabrication et son activité de financement des clients constituent toutes deux des activités principales. Pour classer les produits et les charges dans les catégories «exploitation», «investissement» et «financement» selon les dispositions de la présente norme, il suffit à l'entité de déterminer si l'investissement dans des actifs ou l'octroi de financements à des clients, ou ces deux activités, constituent des activités principales.

B31 Voici des exemples d'entités susceptibles d'investir dans des actifs en tant que l'une de leurs activités principales:

a) les entités d'investissement au sens d'IFRS 10 *États financiers consolidés*;

b) les sociétés de placement immobilier; et

c) les assureurs.

B32 Voici des exemples d'entités susceptibles d'octroyer des financements à des clients en tant que l'une de leurs activités principales:

a) les banques et autres établissements de crédit;

b) les entités qui octroient des financements à leurs clients pour leur permettre d'acheter les produits qu'elles leur vendent; et

c) les bailleurs qui octroient des financements à des clients dans le cadre de contrats de location-financement.

B33 La question de savoir si l'investissement dans des actifs ou l'octroi de financements à des clients est une activité principale de l'entité est une question de fait et non l'affaire d'une simple affirmation. L'entité doit exercer son jugement pour déterminer si l'investissement dans des actifs ou l'octroi de financements à des clients constitue une activité principale, et cette appréciation doit être fondée sur des éléments probants.

B34 En règle générale, il est probable que l'investissement dans des actifs ou l'octroi de financements à des clients soit une activité principale de l'entité si cette dernière se sert d'un type particulier de sous-total comme d'un important indicateur de sa performance d'exploitation. Ce type particulier de sous-total est un sous-total similaire à la marge brute (voir paragraphe B123) qui comprend les produits et les charges qui seraient classés dans la catégorie «investissement» ou «financement» si l'investissement dans des actifs ou l'octroi de financements à des clients n'étaient pas des activités principales de l'entité.

B35 Divers éléments peuvent démontrer que des sous-totaux similaires à la marge brute décrits au paragraphe B123 sont des indicateurs importants de la performance d'exploitation, notamment l'utilisation de ces sous-totaux pour:

a) expliquer la performance d'exploitation en externe; ou

b) apprécier ou surveiller la performance d'exploitation en interne.

B36 Les informations sectorielles peuvent démontrer que l'investissement dans des actifs ou l'octroi de financements à des clients est une activité principale de l'entité, si cette dernière applique IFRS 8 *Secteurs opérationnels*. Plus précisément:

a) si un secteur à présenter comprend une seule activité, cela indique que la performance du secteur à présenter est un indicateur important de la performance d'exploitation de l'entité et que cette activité est une activité principale de l'entité; et

b) si un secteur opérationnel comprend une seule activité, cela indique que cette activité est susceptible d'être une activité principale de l'entité si la performance de ce secteur opérationnel est un indicateur important de la performance d'exploitation de l'entité, comme décrit au paragraphe B34.

B37 L'entité doit déterminer si l'investissement dans des actifs ou l'octroi de financements à des clients constitue une activité principale pour l'entité comptable dans son ensemble. Par conséquent, une entité comptable qui est un groupe consolidé et une entité comptable qui est l'une des filiales de ce groupe consolidé peuvent aboutir à des résultats différents lorsqu'elles déterminent si l'investissement dans des actifs ou l'octroi de financements à des clients constitue une activité principale.

B38 L'entité doit déterminer si elle investit en tant que l'une de ses activités principales dans des entreprises associées, des coentreprises et des filiales non consolidées qui ne sont pas comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence [voir paragraphes B43 b) à c) et B44 b) à c)] en procédant par actif pris individuellement ou en utilisant des groupes d'actifs présentant des caractéristiques communes. Si une entité prépare des états financiers individuels conformément à IAS 27 *États financiers individuels* et effectue l'appréciation pour des groupes d'actifs, l'entité doit utiliser des groupes d'actifs qui concordent avec les catégories utilisées pour déterminer leur base d'évaluation en application du paragraphe 10 d'IAS 27. L'entité n'a pas besoin de déterminer si elle investit en tant que l'une de ses activités principales dans des participations dans des entreprises associées, des coentreprises et des filiales non consolidées qui sont comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence [voir paragraphes B43 a) et B44 a)], car elle est tenue de classer les produits et les charges liés à ces investissements dans la catégorie «investissement» [voir paragraphe 55 a)].

B39 L'entité n'a pas besoin de déterminer si elle investit en tant que l'une de ses activités principales dans de la trésorerie et des équivalents de trésorerie [voir paragraphe 53 b)]. L'entité est tenue de classer les produits et les charges liés à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie dans la catégorie «investissement», sauf si le paragraphe 56 a) ou b) s'applique.

B40 L'entité doit déterminer si elle investit en tant que l'une de ses activités principales dans d'autres actifs qui génèrent un rendement de façon individuelle et largement indépendante des autres ressources de l'entité [voir paragraphe 53 c)] en examinant un actif pris individuellement ou des groupes d'actifs présentant des caractéristiques communes. Lorsqu'elle effectue l'appréciation pour des groupes d'actifs financiers, l'entité doit utiliser des groupes d'actifs financiers qui concordent avec les catégories d'actifs financiers qu'elle a identifiées en application du paragraphe 6 d'IFRS 7.

B41 Pour déterminer si elle investit dans des actifs ou octroie des financements à des clients en tant qu'activité principale, l'entité doit se fonder sur les faits qui prévalent à ce moment, de sorte qu'un changement dans le résultat de cette appréciation ne change pas le résultat des appréciations antérieures. Par conséquent, l'entité classe et présente les produits et les charges en appliquant le changement du résultat de l'appréciation de manière prospective à compter de la date du changement, et elle ne reclasse pas les montants présentés avant cette date. À moins qu'il soit impraticable de le faire, le paragraphe 51 c) ii) impose à l'entité d'indiquer le montant et le classement des éléments de produits et de charges avant et après la date du changement du résultat de l'appréciation pour la période considérée, ainsi que le montant et le classement, pour la période précédente, des éléments dont le classement a changé en raison du changement du résultat de l'appréciation.

Exploitation

B42 Les dispositions des paragraphes 47 à 66 font que l'entité classe les produits et les charges liés à ses activités principales dans la catégorie «exploitation» de l'état du résultat net, sauf lorsque ces produits et ces charges sont liés aux participations comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence. De plus, la catégorie «exploitation» ne se limite pas aux produits et aux charges liées aux activités principales de l'entité. Elle englobe aussi tous les produits et les charges que l'entité n'a pas classés dans les autres catégories en application des paragraphes 53 à 68, y compris les produits et les charges qui sont susceptibles de varier ou qui ne sont pas récurrents.

Investissement

Participations dans des entreprises associées, des coentreprises et des filiales non consolidées

B43 Les paragraphes 53 et 55 énoncent les dispositions relatives au classement des produits et des charges liés aux participations dans des entreprises associées et des coentreprises. Ces participations comprennent:

a) les participations dans des entreprises associées et des coentreprises comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence selon le paragraphe 16 d'IAS 28 *Participations dans des entreprises associées et des coentreprises* et le paragraphe 10 c) d'IAS 27;

b) les participations dans des entreprises associées et des coentreprises (ou une partie de ces participations) que l'entité choisit d'évaluer à la juste valeur par le biais du résultat net conformément à IFRS 9 en application des paragraphes 18 et 19 d'IAS 28 et du paragraphe 11 d'IAS 27; et

c) les participations dans des entreprises associées et des coentreprises comptabilisées au coût, dans les états financiers individuels, en application du paragraphe 10 a) d'IAS 27 ou conformément à IFRS 9 en application du paragraphe 10 b) d'IAS 27.

B44 Les paragraphes 53 et 55 énoncent également les dispositions relatives au classement des produits et des charges liés aux filiales non consolidées. Les participations dans des filiales non consolidées comprennent:

a) les participations dans des filiales comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence dans les états financiers individuels conformément au paragraphe 10 c) d'IAS 27.

b) les participations dans des filiales détenues par une entité d'investissement qui sont évaluées à la juste valeur par le biais du résultat net conformément au paragraphe 31 d'IFRS 10 et au paragraphe 11A d'IAS 27; et

c) les participations dans des filiales comptabilisées au coût, dans les états financiers individuels, en application du paragraphe 10 a) d'IAS 27 ou conformément à IFRS 9 en application du paragraphe 10 b) d'IAS 27.

Actifs qui génèrent un rendement de façon individuelle et largement indépendante des autres ressources de l'entité

B45 Le paragraphe 53 c) impose à l'entité d'identifier les actifs qui génèrent un rendement de façon individuelle et largement indépendante des autres ressources de l'entité. Ce rendement peut être positif ou négatif.

B46 Les actifs qui génèrent un rendement de façon individuelle et largement indépendante des autres ressources de l'entité mentionnés au paragraphe 53 c) comprennent généralement:

a) les placements en titres de capitaux propres ou en titres de créance; et

b) les immeubles de placement et les créances locatives générées par ces immeubles.

B47 Les produits et les charges spécifiés au paragraphe 54 qui sont liés à de tels actifs comprennent généralement:

a) les intérêts;

b) les dividendes;

c) les produits locatifs;

d) les amortissements;

e) les pertes de valeur et les reprises de pertes de valeur;

f) les profits et les pertes sur la juste valeur; et

g) les produits et les charges liés à la décomptabilisation de l'actif ou à son classement et à sa réévaluation comme détenu en vue de la vente (voir les paragraphes B60 à B64).

Actifs qui ne génèrent pas un rendement de façon individuelle et largement indépendante des autres ressources de l'entité

B48 Les actifs que l'entité utilise en combinaison avec d'autres actifs pour produire ou fournir des biens ou des services ne génèrent pas un rendement de façon individuelle et largement indépendante des autres ressources de l'entité. Ces actifs comprennent généralement:

a) les immobilisations corporelles;

b) les actifs découlant de la production ou la fourniture de biens ou de services pour lesquels les produits et les charges sont classés dans la catégorie «exploitation» (par exemple, les créances au titre de tels biens ou services); et

c) si l'entité octroie des financements à des clients en tant que l'une de ses activités principales, tout prêt consenti à un client.

B49 Les produits et les charges liés aux actifs décrits au paragraphe B48 sont classés dans la catégorie «exploitation», par exemple:

a) les produits tirés de biens ou de services produits ou fournis par l'entité au moyen d'une combinaison d'actifs;

b) les produits d'intérêts;

c) les amortissements;

d) les pertes de valeur et les reprises de pertes de valeur;

e) les produits et les charges liés à la décomptabilisation de l'actif ou à son classement et à sa réévaluation comme détenu en vue de la vente (voir les paragraphes B60 à B64): et

f) les produits et les charges résultant d'un regroupement d'entreprises comprenant des actifs qui généreront des produits et des charges qui seront classés dans la catégorie «exploitation», par exemple le profit résultant d'une acquisition à des conditions avantageuses et la réévaluation d'une contrepartie éventuelle.

Financement

Passifs résultant de transactions qui ont uniquement trait à l'obtention de financements

B50 Le paragraphe 59 a) impose à l'entité d'identifier les passifs résultant de transactions qui ont uniquement trait à l'obtention de financements. Dans le cas de telles transactions, l'entité:

a) reçoit un financement sous la forme de trésorerie, de l'extinction d'un passif financier, ou de la réception de ses propres instruments de capitaux propres; et

b) versera en contrepartie, à une date ultérieure, un montant de trésorerie ou ses propres instruments de capitaux propres.

B51 Les passifs résultant de transactions qui ont uniquement trait à l'obtention de financements comprennent:

a) un instrument d'emprunt qui sera réglé en trésorerie, tel que des obligations (garanties ou non), des billets ou des emprunts hypothécaires — l'entité reçoit un montant de trésorerie et versera en contrepartie un montant de trésorerie;

b) un passif au titre d'un accord de financement de fournisseurs, lorsque la dette pour des biens ou des services est décomptabilisée — l'entité est libérée du passif financier au titre des biens ou des services et versera en contrepartie un montant de trésorerie;

c) une obligation qui sera réglée par la livraison d'actions de l'entité — l'entité reçoit un montant de trésorerie et versera en contrepartie ses propres instruments de capitaux propres; et

d) l'obligation pour l'entité d'acheter ses propres instruments de capitaux propres — l'entité reçoit ses propres instruments de capitaux propres et versera en contrepartie un montant de trésorerie.

B52 Voici des exemples de produits et de charges liés à de tels passifs dont le paragraphe 60 impose le classement dans la catégorie «financement»:

a) les charges d'intérêts (par exemple celles découlant d'instruments d'emprunt émis);

b) les profits et les pertes sur la juste valeur (par exemple sur un passif désigné comme étant à la juste valeur par le biais du résultat net);

c) les dividendes liés à des actions émises qui ont été classées en tant que passifs; et

d) les produits et les charges liés à la décomptabilisation du passif (voir paragraphe B61).

Passifs résultant de transactions qui n'ont pas uniquement trait à l'obtention de financements

B53 Le paragraphe 59 b) impose à l'entité d'identifier les passifs résultant de transactions qui n'ont pas uniquement trait à l'obtention de financements. Ces passifs comprennent:

a) les dettes pour des biens ou des services qui seront réglées en trésorerie — l'entité reçoit des biens ou des services, et non pas un financement sous la forme décrite au paragraphe B50 a);

b) les passifs sur contrat — l'entité retournera des biens ou des services, et non de la trésorerie ou ses propres instruments de capitaux propres, comme décrit au paragraphe B50 b);

c) les passifs locatifs — l'entité reçoit un actif comptabilisé au titre du droit d'utilisation, et non un financement sous la forme décrite au paragraphe B50 a);

d) les passifs au titre des prestations de pension définies — l'entité reçoit des services rendus par des membres du personnel, et non un financement sous la forme décrite au paragraphe B50 a);

e) les provisions pour démantèlement ou remise en état d'actifs — l'entité reçoit un actif qui n'est pas un financement sous la forme décrite au paragraphe B50 a); et

f) les provisions pour litiges —l'entité ne reçoit pas de financement sous la forme décrite au paragraphe B50 a).

B54 Voici des exemples de produits et de charges liés à de tels passifs dont le paragraphe 61 impose le classement dans la catégorie «financement»:

a) les charges d'intérêts sur des dettes découlant de l'achat de biens ou de services, selon IFRS 9;

b) les charges d'intérêts sur un passif sur contrat comportant une composante financement importante selon IFRS 15;

c) les charges d'intérêts sur un passif locatif, selon IFRS 16;

d) les charges d'intérêts nettes (produits d'intérêts nets) liées à un passif (actif) net au titre des prestations définies, selon IAS 19; et

e) l'augmentation du montant actualisé d'une provision résultant de l'écoulement du temps et de l'effet de toute modification du taux d'actualisation des provisions, selon IAS 37.

B55 Voici des exemples de produits et de charges résultant de transactions qui n'ont pas uniquement trait à l'obtention de financement, mais qui n'entrent pas dans le champ d'application du paragraphe 61, et qui, par conséquent, sont classés dans la catégorie «exploitation»:

a) les charges comptabilisées pour la consommation des biens ou des services achetés qui sont décrits au paragraphe B54 a);

b) le coût des services rendus au cours de la période et le coût des services passés qui résultent d'un régime à prestations définies, selon IAS 19; et

c) les réévaluations de la juste valeur d'un passif pour contrepartie éventuelle lors d'un regroupement d'entreprises qui sont comptabilisées en application d'IFRS 3 *Regroupements d'entreprises*.

Classement des produits et des charges liés à des contrats hybrides comportant un contrat hôte qui est un passif

B56 La façon dont l'entité classe les produits et les charges liés à un contrat hybride comportant un contrat hôte qui est un passif dépend de si le dérivé incorporé est ou non séparé du contrat hôte. Si le dérivé incorporé:

a) est séparé du passif hôte:

i) pour le passif hôte séparé, l'entité applique les dispositions relatives aux produits et aux charges liés aux passifs conformément aux paragraphes 52, 59 à 61, 64 b), 65 et 66; et

ii) pour le dérivé incorporé séparé, l'entité applique les dispositions relatives aux produits et aux charges liés aux dérivés conformément aux paragraphes B70 à B76;

b) n'est pas séparé du passif hôte et si le contrat hybride résulte d'une transaction qui a uniquement trait à l'obtention de financement, l'entité applique les dispositions concernant les passifs résultant de telles transactions conformément aux paragraphes 52, 60, 65 et 66;

c) n'est pas séparé du passif hôte et si le contrat hybride ne résulte pas d'une transaction qui a uniquement trait à l'obtention de financement:

i) si le contrat hôte est un passif financier qui entre dans le champ d'application d'IFRS 9 et qui est évalué au coût amorti, l'entité classe dans la catégorie «financement», après la comptabilisation initiale, les produits et les charges spécifiés au paragraphe 60 qui sont liés au contrat (au lieu des produits et des charges spécifiés au paragraphe 61) (voir paragraphe B59);

ii) si le contrat hybride est un contrat d'assurance qui entre dans le champ d'application d'IFRS 17, l'entité applique les dispositions des paragraphes 52 et 64 b); et

iii) autrement, l'entité applique les dispositions concernant les produits et les charges liés aux passifs résultant de telles transactions, tel qu'il est précisé aux paragraphes 52 et 61.

B57 L'entité doit appliquer le paragraphe B56 b) et c) à tous les contrats hybrides comportant un contrat hôte qui est un passif pour lequel le dérivé incorporé n'est pas séparé, que le dérivé incorporé ne soit pas séparé par l'entité en application du paragraphe 4.3.3 ou du paragraphe 4.3.5 d'IFRS 9.

Passifs découlant de contrats d'investissement émis avec éléments de participation

B58 Le paragraphe 64 a) énonce les dispositions relatives aux produits et aux charges liés à des passifs découlant de contrats d'investissement émis avec éléments de participation qui sont comptabilisés selon IFRS 9. Voici des exemples de tels contrats d'investissement:

a) les contrats d'investissement avec éléments de participation émis par un assureur qui ne répondent pas à la définition d'un «contrat d'investissement avec éléments de participation discrétionnaire» énoncée dans IFRS 17; et

b) les contrats d'investissement avec éléments de participation émis par une entité d'investissement.

Produits et charges classés dans la catégorie «exploitation» par une entité qui octroie des financements à des clients en tant que l'une de ses activités principales

B59 Le paragraphe 65 impose à l'entité qui octroie des financements à des clients en tant que l'une de ses activités principales de classer dans la catégorie «exploitation» les produits et les charges liés à une partie ou à la totalité des passifs résultant de transactions qui ont uniquement trait à l'obtention de financement. L'entité doit également appliquer les dispositions de ce paragraphe aux produits et aux charges liés à un dérivé se rapportant à une transaction qui a uniquement trait à l'obtention de financement tel que visé au paragraphe B73 a), mais pas aux produits et aux charges qui sont liés à un contrat hybride tel que visé au paragraphe B56 c) i).

Décomptabilisation et modification du classement

Décomptabilisation d'un actif ou d'un passif, ou classement et réévaluation d'un actif comme détenu en vue de la vente

B60 Les paragraphes B47 g) et B49 e) font référence aux produits et aux charges liés à la décomptabilisation d'un actif ou à son classement comme détenu en vue de la vente. L'entité doit classer les produits et les charges liés à la décomptabilisation d'un actif ou au classement de celui-ci comme détenu en vue de la vente, ainsi qu'à toute évaluation ultérieure effectuée pendant que l'actif est détenu en vue de la vente, dans la même catégorie que celle dans laquelle étaient classés les produits et charges liés à l'actif immédiatement avant sa décomptabilisation. Par exemple, l'entité doit classer les profits et pertes:

a) dans la catégorie «exploitation» lorsqu'ils résultent de la sortie d'immobilisations corporelles;

b) dans la catégorie «investissement» lorsqu'ils résultent de la sortie d'immeubles de placement dans lesquels l'entité n'investit pas en tant que l'une de ses activités principales; et

c) dans la catégorie «investissement», s'ils découlent de la réévaluation d'une participation dans une entreprise associée précédemment comptabilisée selon la méthode de la mise en équivalence, lors de l'acquisition par étapes d'une filiale.

B61 L'entité doit classer les produits et les charges liés à la décomptabilisation d'un passif en appliquant les dispositions des paragraphes 52, 59 et 60. Par exemple, l'entité classe les produits et les charges liés à la décomptabilisation d'un passif:

a) dans la catégorie «financement», si le passif résulte d'une transaction qui a uniquement trait à l'obtention de financement et qui est conclue par une entité qui n'octroie pas de financements à des clients en tant que l'une de ses activités principales; et

b) dans la catégorie «exploitation», si, dans le cadre d'un accord de financement de fournisseurs, l'entité décomptabilise une dette envers un fournisseur et comptabilise un passif au titre de cet accord.

Changement d'utilisation d'un actif

B62 Une transaction ou un autre événement peut entraîner un changement, dans l'état du résultat net, de la catégorie dans laquelle l'entité classe les produits et les charges liés à un actif, sans que l'actif soit décomptabilisé. Dans de tels cas, l'entité doit classer les produits et les charges liés à la transaction ou autre événement dans la catégorie où elle classait les produits et les charges liés à l'actif immédiatement avant la transaction ou l'événement en question. Par exemple, l'entité doit classer dans la catégorie «exploitation» tout produit ou charge comptabilisé dans l'état du résultat net lors du transfert d'un bien immobilier entrant dans le champ d'application d'IAS 16 qui devient un immeuble de placement entrant dans le champ d'application d'IAS 40.

Groupes d'actifs et de passifs

B63 Les paragraphes B60 à B62 énoncent les dispositions concernant les produits et les charges liés à un actif ou à un passif et résultant de sa décomptabilisation, de son classement, de son évaluation ultérieure pendant qu'il est détenu en vue de la vente, ou de son changement d'utilisation. Une transaction ou un autre événement peut entraîner de tels résultats pour un groupe d'actifs (ou un groupe d'actifs et de passifs) qui générait des produits et des charges que l'entité classait dans des catégories différentes immédiatement avant la transaction ou l'autre événement. L'entité doit classer les produits et les charges liés à une telle transaction ou autre événement:

a) dans la catégorie «investissement» si, à l'exception des actifs d'impôts, tous les actifs du groupe généraient des produits et des charges que l'entité classait dans la catégorie «investissement» immédiatement avant la transaction ou autre événement; et

b) dans la catégorie «exploitation» dans les autres cas.

B64 Par exemple, l'entité classe:

a) dans la catégorie «exploitation» les profits et pertes résultant de la sortie d'une filiale consolidée, si cette dernière comprenait des actifs qui généraient des produits et des charges que l'entité classait dans la catégorie «exploitation» immédiatement avant la sortie. Les profits et pertes comprennent le reclassement des capitaux propres en résultat net des écarts de change tel qu'il est requis par le paragraphe 48 d'IAS 21;

b) dans la catégorie «exploitation» une perte de valeur résultant du classement, par l'entité qui applique IFRS 5, d'un groupe destiné à être cédé comme détenu en vue de la vente, si ce groupe comprenait des actifs qui généraient des produits et des charges que l'entité classait dans la catégorie «exploitation» immédiatement avant son classement comme détenu en vue de la vente;

c) dans la catégorie «investissement» les profits et pertes résultant de la sortie d'une filiale consolidée, si les seuls actifs de cette filiale étaient des immeubles de placement dans lesquels l'entité comptable consolidée n'a pas investi en tant que l'une de ses activités principales, de même que les actifs d'impôts connexes. Les profits et pertes comprennent le reclassement des capitaux propres en résultat net des écarts de change tel qu'il est requis par le paragraphe 48 d'IAS 21.

Classement des écarts de change et du profit ou de la perte sur la position monétaire nette

B65 Aux fins de l'application du paragraphe 47, l'entité doit classer les écarts de change inclus dans l'état du résultat net selon IAS 21 dans la même catégorie que les produits et les charges liés aux éléments qui ont donné lieu à ces écarts de change, sauf si cela impliquerait un coût ou un effort excessif (voir paragraphe B68).

B66 Par exemple, l'entité classe les écarts de change sur:

a) une créance décrite au paragraphe B48 b) libellée en monnaie étrangère dans la même catégorie que les produits et les charges liés à cet actif, c'est-à-dire dans la catégorie «exploitation»; et

b) un instrument d'emprunt qui est un passif décrit au paragraphe B51 a) libellé dans une monnaie étrangère dans la même catégorie que les produits et les charges liés à ce passif, c'est-à-dire dans la catégorie «financement» (sauf si l'entité octroie des financements à des clients en tant que l'une de ses activités principales et classe les produits et les charges liés au passif dans la catégorie «exploitation» en application du paragraphe 65).

B67 L'entité peut classer dans plus d'une catégorie les produits et les charges résultant d'une transaction qui n'a pas uniquement trait à l'obtention de financement. Par exemple, l'achat de services dans le cadre d'une transaction libellée en monnaie étrangère et pour laquelle un délai de règlement prolongé a été négocié peut donner lieu à une charge liée à l'achat de ces services qui est classée dans la catégorie «exploitation» [voir paragraphe B55 a)] et à des charges d'intérêts qui sont classées dans la catégorie «financement» [voir paragraphe B54 a)]. Dans de tels cas, sous réserve du paragraphe B68, l'entité doit exercer son jugement pour déterminer si l'écart de change se rapporte au montant classé dans la catégorie «financement», et le classer dans cette catégorie, ou au montant classé dans une autre catégorie, et le classer dans celle-ci. L'entité ne doit pas répartir entre différentes catégories un écart de change découlant d'un passif lié à une transaction qui n'a pas uniquement trait à l'obtention de financement. Lorsque l'entité exerce son jugement quant au classement des écarts de change, elle n'est pas tenue de classer dans la même catégorie les écarts de change liés à tous ces passifs. Toutefois, l'entité doit classer dans la même catégorie les écarts de change liés à des passifs similaires.

B68 Si l'application des dispositions des paragraphes B65 et B67 impliquerait un coût ou un effort excessif, l'entité doit alors classer les écarts de change concernés dans la catégorie «exploitation». L'entité doit déterminer pour chaque élément donnant lieu à des écarts de change si le classement de ces écarts de change de la façon décrite aux paragraphes B65 et B67 impliquerait un coût ou un effort excessif. Cette appréciation est propre aux faits et circonstances propres à chaque élément. Si les mêmes faits et circonstances concernent un certain nombre d'éléments, l'entité peut appliquer la même appréciation à chacun de ces éléments.

B69 En application du paragraphe 28 d'IAS 29 *Information financière dans les économies hyperinflationnistes*, l'entité peut présenter le profit ou la perte sur la position monétaire nette avec les autres éléments de produits et de charges associés à la position monétaire nette, tels que les produits et les charges d'intérêts et les écarts de change. Si l'entité ne présente pas le profit ou la perte sur la position monétaire nette avec les produits et les charges qui lui sont associés, elle doit classer le profit ou la perte dans la catégorie «exploitation».

Classement des profits et pertes sur les dérivés et les instruments de couverture désignés

B70 Le paragraphe 47 impose à l'entité de classer les produits et les charges dans les différentes catégories de l'état du résultat net. Aux fins de l'application du paragraphe 47, l'entité doit classer, dans l'état du résultat net, les profits et les pertes sur un instrument financier désigné comme instrument de couverture en application d'IFRS 9 dans la même catégorie que les produits et les charges qui sont touchés par les risques pour la gestion desquels l'instrument financier est utilisé. Toutefois, si cela nécessite la présentation des montants bruts des profits et des pertes, l'entité doit classer tous ces profits et ces pertes dans la catégorie «exploitation» (voir paragraphes B74 et B75).

B71 L'entité doit classer les profits et les pertes sur une composante non désignée d'un instrument de couverture désigné dans la même catégorie que les profits et les pertes sur la composante désignée. L'entité doit classer la partie inefficace d'un profit ou d'une perte dans la même catégorie que la partie efficace.

B72 L'entité doit également appliquer les dispositions du paragraphe B70 aux profits et aux pertes sur un dérivé qui n'est pas désigné comme instrument de couverture selon IFRS 9, mais qui est utilisé pour la gestion de risques identifiés. Toutefois, si cela nécessite présentation des montants bruts des profits et des pertes (voir paragraphes B74 et B75) ou impliquerait un coût ou un effort excessif, l'entité doit alors classer tous les profits et les pertes sur le dérivé dans la catégorie «exploitation».

B73 L'entité doit classer les profits et les pertes sur un dérivé qui n'est pas utilisé pour la gestion de risques identifiés:

a) dans la catégorie «financement» si le dérivé se rapporte à une transaction qui a uniquement trait à l'obtention de financement (par exemple, une option d'achat acquise qui permet à l'entité émettrice d'échanger un montant déterminé libellé dans une monnaie étrangère contre un nombre déterminé d'instruments de capitaux propres de l'entité), sauf si l'entité qui octroie des financements à des clients en tant que l'une de ses activités principales classe les profits et les pertes dans la catégorie «exploitation» en application du paragraphe B59; et

b) dans la catégorie «exploitation» si les conditions énoncées au point a) ne sont pas remplies.

B74 Les paragraphes B70 et B72 interdisent à l'entité de présenter les montants bruts des profits et des pertes sur les instruments financiers désignés comme instruments de couverture et sur les dérivés non désignés comme instruments de couverture. La présentation des montants bruts des profits et des pertes peut découler de situations où:

a) l'entité utilise de tels instruments financiers pour gérer les risques d'un groupe d'éléments comportant des positions dont les risques se compensent (voir paragraphe 6.6.1 d'IFRS 9 pour les critères que doit remplir un groupe d'éléments pour être éligible en tant qu'élément couvert); et

b) les risques gérés ont une incidence sur des postes dans plus d'une catégorie de l'état du résultat net.

B75 Par exemple, il se peut que l'entité utilise un dérivé pour gérer le risque de change lié aussi bien à des produits (classés dans la catégorie «exploitation») qu'à des charges d'intérêts (classées dans la catégorie «financement»). Dans de tels cas, les écarts de change sur les produits sont compensés par les écarts de change sur les charges d'intérêts et les profits ou les pertes sur le dérivé. Toutefois, l'entité ne classe pas les écarts de change sur les produits dans la même catégorie que les écarts de change sur les charges d'intérêts. Pour présenter le profit ou la perte sur le dérivé dans chaque catégorie, l'entité serait forcée de présenter dans chaque catégorie un profit (ou une perte) plus élevé que celui généré par le dérivé. En application des paragraphes B70 à B73, l'entité ne doit pas présenter ainsi les montants bruts des profits et des pertes, et doit alors classer tout profit ou toute perte sur le dérivé dans la catégorie «exploitation».

B76 Les dispositions des paragraphes B70 à B75 n'établissent que la façon de classer les produits et les charges dans les catégories de l'état du résultat net. Elles ne prescrivent pas le ou les postes sous lesquels il faut inclure ces produits et ces charges, et elles ne priment pas sur les dispositions d'autres normes IFRS de comptabilité.

Éléments à présenter dans l'état du résultat net ou à fournir dans les notes

B77 L'entité peut être tenue de présenter un poste mentionné au paragraphe 75, ou spécifié dans une autre norme IFRS de comptabilité, dans plus d'une des catégories mentionnées au paragraphe 47. Par exemple, si l'investissement dans des actifs ou l'octroi de financement à des clients ne fait pas partie des activités principales de l'entité, celle-ci peut être tenue de présenter le poste des pertes de valeur établies selon la section 5.5 d'IFRS 9 spécifié au paragraphe 75 b) ii):

a) dans la catégorie «exploitation» si ces pertes de valeur se rapportent à des créances au titre de biens et de services, comme décrit au paragraphe B48 b); et

b) dans la catégorie «investissement» si ces pertes de valeur se rapportent à des actifs financiers qui génèrent un rendement de façon individuelle et largement indépendante des autres ressources de l'entité, comme décrit au paragraphe B46.

B78 Les paragraphes 24 et 41 c) imposent à l'entité de présenter des postes supplémentaires dans l'état du résultat net si cela est nécessaire pour procurer un résumé structuré et utile de ses produits et de ses charges. L'entité exerce son jugement pour le déterminer (y compris pour déterminer s'il est nécessaire de ventiler les postes mentionnés au paragraphe 75). Les paragraphes 20 et 41 d) imposent à l'entité de ventiler les éléments de manière à fournir dans les notes des informations significatives. L'entité exerce également son jugement pour le déterminer. Le paragraphe 41 impose à l'entité, pour fonder son jugement, de déterminer si les éléments présentent des caractéristiques communes (caractéristiques similaires) ou des caractéristiques non communes (caractéristiques dissemblables). Ces caractéristiques comprennent:

a) la nature (voir paragraphe 80);

b) la fonction (le rôle) dans les activités de l'entité (voir paragraphe 81);

c) la persistance (y compris la fréquence de l'élément de produits ou de charges, ou le fait qu'il soit récurrent ou non);

d) la base d'évaluation;

e) l'incertitude d'évaluation ou l'incertitude relative au résultat (ou les autres risques associés à un élément);

f) la taille;

g) la situation géographique ou l'environnement réglementaire;

h) les incidences fiscales (par exemple, si différents taux d'imposition s'appliquent aux éléments de produits ou de charges); et

i) le fait que les produits ou les charges surviennent lors de la comptabilisation initiale d'une transaction ou d'un événement, ou bien qu'ils découlent d'un changement ultérieur d'estimation concernant la transaction ou l'événement.

B79 Les produits et les charges susceptibles de présenter des caractéristiques suffisamment dissemblables pour qu'il soit nécessaire, afin de procurer un résumé structuré et utile, de les présenter dans l'état du résultat net, ou pour qu'il soit nécessaire, afin de fournir des informations significatives, de les communiquer dans les notes comprennent:

a) les dépréciations des stocks ainsi que la reprise de telles dépréciations;

b) les pertes de valeur d'immobilisations corporelles, ainsi que la reprise de telles pertes de valeur;

c) les produits et les charges liés à la restructuration des activités de l'entité et les reprises de provisions comptabilisées au titre d'une restructuration;

d) les produits et les charges liés aux sorties d'immobilisations corporelles;

e) les produits et les charges liés aux sorties de placements;

f) les produits et les charges liés aux règlements de litiges;

g) les reprises de provisions; et

h) les produits et les charges non récurrents qui ne sont pas inclus dans les points a) à g).

Présentation des charges classées dans la catégorie «exploitation» et informations à fournir à leur sujet

Utilisation des caractéristiques que sont la nature et la fonction

B80 Pour déterminer comment utiliser les caractéristiques que sont la nature et la fonction pour procurer le résumé structuré le plus utile possible comme l'impose le paragraphe 78, l'entité doit examiner:

a) quels postes fournissent les informations les plus utiles sur les principales composantes ou les principaux inducteurs de sa rentabilité. Par exemple, pour une entité de vente au détail, le coût des ventes est susceptible d'être une composante principale ou un facteur principal de la rentabilité. Le fait de présenter un poste «coût des ventes» peut fournir des informations pertinentes permettant de déterminer si les produits générés par la vente de biens dépassent ce qui, pour les détaillants, constitue principalement des coûts directs, et avec quelle marge. Toutefois, il est peu probable que le coût des ventes fournisse des informations pertinentes sur les composantes principales ou les inducteurs principaux de la rentabilité si le lien entre produits et coûts est moins direct. Par exemple, pour certaines entités de services, les informations sur les charges d'exploitation classées par nature, comme les avantages du personnel, sont susceptibles d'être plus pertinentes pour les utilisateurs des états financiers parce que ces charges sont les inducteurs principaux de la rentabilité;

b) quels postes donnent l'image la plus fidèle de la manière dont l'entreprise est gérée et dont la direction communique l'information à l'interne. Par exemple, une entité de fabrication gérée sur la base des principales fonctions peut classer les charges par fonction pour l'information interne. Toutefois, une entité qui n'a qu'une seule fonction prédominante, comme l'octroi de financements à des clients, peut déterminer que des postes comprenant les charges classées par nature fournissent les informations les plus utiles pour l'information interne;

c) ce que prévoient les pratiques standards du secteur. Si les charges sont classées de la même façon par les entités d'un secteur d'activité, les utilisateurs d'états financiers peuvent comparer plus facilement les charges entre des entités d'un même secteur d'activité.

d) si l'affectation de charges spécifiques à des fonctions serait arbitraire dans la mesure où les postes présentés ne donneraient pas une image fidèle des fonctions. Dans de tels cas, l'entité doit classer ces charges par nature.

B81 Dans certains cas, l'entité qui examine les facteurs énoncés au paragraphe B80 peut déterminer que classer et présenter certaines charges par nature et d'autres par fonction procure le résumé structuré le plus utile. Par exemple:

a) les facteurs énoncés au paragraphe B80 a) et b) sont susceptibles d'indiquer que le classement et la présentation des charges par fonction procurent le résumé structuré le plus utile, sauf dans le cas de certaines charges pour lesquelles l'affectation par fonction serait arbitraire [voir paragraphe B80 d)]; et

b) une entité ayant deux types différents d'activités principales est susceptible de classer et présenter certaines charges par fonction et d'autres par nature pour procurer des informations sur les inducteurs principaux de sa rentabilité.

B82 Si l'entité classe et présente certaines charges par nature et d'autres par fonction dans l'état du résultat net, elle doit désigner les postes qui en résultent de façon à identifier clairement les charges qui les composent. Par exemple, si l'entité inclut certains avantages du personnel dans un poste établi par fonction et d'autres avantages du personnel dans un poste établi par nature, l'appellation du poste établi par nature doit clairement indiquer que ce poste ne comprend pas tous les avantages du personnel (par exemple, «avantages du personnel autres que ceux inclus dans le coût des ventes»).

B83 En application du paragraphe 30, l'entité doit classer et présenter les charges de la même manière d'une période de reporting à l'autre, à moins que le paragraphe 30 a) ou b) s'applique. Par exemple, si l'entité présente la dépréciation du goodwill sous un poste établi par nature lors d'une période de reporting, elle doit aussi présenter toute dépréciation similaire du goodwill dans un poste établi par nature lors des périodes de reporting ultérieures, à moins que le paragraphe 30 a) ou b) s'applique. S'il n'y a pas de dépréciation similaire du goodwill lors d'une période de reporting ultérieure, la présence d'une charge nulle dans cette période ultérieure ne constitue pas une modification du classement et de la présentation.

B84 L'entité présentera ses charges classées par nature ou, en application du paragraphe 83, fournira dans les notes des informations sur certaines charges classées par nature. Les montants présentés ou fournis ne doivent pas nécessairement être les montants comptabilisés en charges de la période. Ils peuvent inclure des montants qui ont été comptabilisés comme faisant partie de la valeur comptable d'un actif. Si l'entité:

a) présente des montants qui ne sont pas les montants comptabilisés en charges de la période, elle présentera en outre un poste supplémentaire pour la variation de la valeur comptable des actifs concernés. Par exemple, en application du paragraphe 39 d'IAS 2, l'entité peut présenter un poste pour les variations des stocks de produits finis et des travaux en cours;

b) fournit, en application du paragraphe 83 b), des montants qui ne sont pas les montants comptabilisés en charges de la période, elle doit fournir une explication qualitative de ce fait, en identifiant les actifs en cause.

Regroupement des charges d'exploitation

B85 Aux fins de l'application du paragraphe 78, l'entité doit déterminer le niveau de regroupement des charges d'exploitation qui procure le résumé structuré le plus utile. Par exemple, une entité est susceptible d'exercer diverses activités administratives (ressources humaines, technologies de l'information, services juridiques et comptables). Pour fournir un résumé structuré et utile, l'entité peut regrouper les charges d'exploitation liées à ces activités en fonction de leur caractéristique commune: ces charges se rapportent toutes à des ressources consommées dans le cadre des activités administratives. Par conséquent, l'entité peut les présenter dans un poste appelé «charges administratives». L'entité est également susceptible d'avoir des charges au titre de ressources consommées dans le cadre des activités de vente. Ces charges présentent une caractéristique distincte de celles des charges administratives: les charges de vente découlent de ressources consommées dans le cadre des activités de vente, tandis que les charges administratives découlent de ressources consommées dans le cadre des activités administratives. Ces caractéristiques sont suffisamment dissemblables pour qu'une ventilation (présentation des charges de vente et des charges d'administration dans des postes distincts) puisse être nécessaire pour procurer un résumé structuré et utile des charges de l'entité.

ÉTAT PRÉSENTANT LE RÉSULTAT GLOBAL

Autres éléments du résultat global

B86 Certaines normes IFRS de comptabilité précisent les circonstances dans lesquelles l'entité présente des éléments particuliers hors de l'état du résultat net de la période de reporting considérée. IAS 8 prévoit deux circonstances de ce type: la correction d'erreurs et l'effet des changements de méthodes comptables. D'autres normes IFRS de comptabilité obligent ou autorisent l'entité à exclure du résultat net des composantes des autres éléments de résultat global qui satisfont à la définition d'un produit ou d'une charge énoncée dans le *Cadre conceptuel de l'information financière* (voir paragraphe B87).

B87 L'appendice A définit les «autres éléments du résultat global». Les autres éléments du résultat global incluent les composantes suivantes:

a) les variations de l'écart de réévaluation (voir IAS 16 et IAS 38);

b) les réévaluations au titre des régimes à prestations définies (voir IAS 19);

c) les profits et les pertes résultant de la conversion des états financiers d'un établissement à l'étranger (voir IAS 21);

d) les profits et les pertes résultant de placements dans des instruments de capitaux propres désignés comme étant à la juste valeur par le biais des autres éléments du résultat global selon le paragraphe 5.7.5 d'IFRS 9;

e) les profits et les pertes sur les actifs financiers évalués à la juste valeur par le biais des autres éléments du résultat global selon le paragraphe 4.1.2A d'IFRS 9;

f) la partie efficace des profits et des pertes sur les instruments de couverture dans une couverture de flux de trésorerie et les profits et les pertes sur les instruments de couverture qui couvrent des placements dans des instruments de capitaux propres désignés comme étant à la juste valeur par le biais des autres éléments du résultat global selon le paragraphe 5.7.5 d'IFRS 9 (voir le chapitre 6 d'IFRS 9);

g) pour certains passifs désignés comme étant à la juste valeur par le biais du résultat net, le montant de la variation de juste valeur qui est attribuable aux variations du risque de crédit du passif en question (voir paragraphe 5.7.7 d'IFRS 9);

h) les variations de valeur de la valeur temps des options lorsque la valeur intrinsèque et la valeur temps d'un contrat d'option sont séparées et que seules les variations de la valeur intrinsèque sont désignées comme instrument de couverture (voir le chapitre 6 d'IFRS 9);

i) les variations de valeur de l'élément à terme des contrats à terme de gré à gré lorsque l'élément à terme et l'élément au comptant sont séparés et que seules les variations de l'élément au comptant sont désignées comme instrument de couverture, et les variations de valeur du *spread* relatif au risque de base des opérations en monnaie étrangère (*foreign currency basis spread*) d'un instrument financier lorsqu'il est exclu de la désignation de cet instrument financier comme instrument de couverture (voir le chapitre 6 d'IFRS 9) ;

j) les produits financiers et charges financières d'assurance afférents à des contrats émis entrant dans le champ d'application d'IFRS 17, qui sont exclus du résultat net lorsque leur total est ventilé de façon à ce que soit comptabilisé en résultat net, en application du paragraphe 88 b) d'IFRS 17, un montant déterminé par une répartition systématique ou, en application du paragraphe 89 b) d'IFRS 17, un montant qui élimine les non-concordances comptables avec les produits financiers ou les charges financières afférents aux éléments sous-jacents détenus; et

k) les produits financiers et charges financières afférents à des contrats de réassurance détenus, qui sont exclus du résultat net lorsque leur total est ventilé de façon à ce que soit comptabilisé en résultat net un montant déterminé par une répartition systématique en application du paragraphe 88 b) d'IFRS 17.

B88 Les ajustements de reclassement ont lieu, par exemple, lors de la sortie d'un établissement à l'étranger (voir IAS 21) ou lorsque certains flux de trésorerie prévus couverts influent sur le résultat net [voir paragraphe 6.5.11 d) d'IFRS 9 en ce qui concerne les couvertures de flux de trésorerie].

B89 Le paragraphe 90 impose à l'entité de présenter dans l'état présentant le résultat global, ou de fournir dans les notes, les ajustements de reclassement relatifs aux composantes des autres éléments du résultat global. Les variations des écarts de réévaluation comptabilisés selon IAS 16 ou IAS 38 ou les réévaluations au titre des régimes à prestations définies comptabilisées selon IAS 19 ne donnent pas lieu à des ajustements de reclassement. L'entité comptabilise ces composantes dans les autres éléments du résultat global et ne les reclasse pas en résultat net au cours de périodes de reporting ultérieures. L'entité peut transférer les variations des écarts de réévaluation aux résultats non distribués au cours de périodes ultérieures au fur et à mesure de l'utilisation de l'actif ou lors de sa décomptabilisation (voir IAS 16 et IAS 38). Selon IFRS 9, il n'y a pas d'ajustements de reclassement lorsqu'une couverture de flux de trésorerie ou le traitement comptable de la valeur temps d'une option (ou encore de l'élément à terme d'un contrat à terme de gré à gré ou du *spread* relatif au risque de base des opérations en monnaie étrangère d'un instrument financier) fait que l'entité sort des montants respectivement de la réserve de couverture de flux de trésorerie ou de la composante des capitaux propres distincte, et les incorpore directement au coût initial ou à toute autre valeur comptable d'un actif ou d'un passif. L'entité alloue ces montants directement aux actifs ou aux passifs.

ÉTAT DE LA SITUATION FINANCIÈRE

Classement des actifs et des passifs comme courants ou non courants

B90 Aux fins de l'application du paragraphe 96, lorsque l'entité fournit des biens ou des services au cours d'un cycle d'exploitation clairement identifiable, le fait de séparer dans l'état de la situation financière les actifs et les passifs courants des actifs et des passifs non courants procure des informations utiles en distinguant les actifs nets circulants répondant aux besoins en fonds de roulement des actifs nets utilisés par l'entité pour ses activités à long terme. Un tel classement séparé met également en évidence les actifs que l'entité s'attend à réaliser durant le cycle d'exploitation en cours et les passifs qu'elle doit régler au cours de la même période.

B91 Pour certaines entités telles que des établissements financiers, une présentation des actifs et des passifs par ordre croissant ou décroissant de liquidité procure un résumé structuré plus utile qu'une présentation distinguant les éléments courants des éléments non courants, parce que l'entité ne fournit pas des biens ou des services au cours d'un cycle d'exploitation clairement identifiable.

B92 Pour l'application du paragraphe 96, il est permis à l'entité de présenter certains de ses actifs et de ses passifs en distinguant les éléments courants des éléments non courants et d'en présenter d'autres par ordre de liquidité, lorsque cette présentation procure un résumé structuré plus utile. La nécessité d'un mode de présentation mixte peut survenir lorsque l'entité exerce des activités diverses.

B93 Les informations relatives aux dates attendues de réalisation des actifs et des passifs sont utiles pour évaluer la liquidité et la solvabilité d'une entité. IFRS 7 impose de fournir une analyse des échéances des actifs et des passifs financiers. Les actifs financiers comprennent les créances clients et autres débiteurs, et les passifs financiers comprennent les dettes fournisseurs et autres créditeurs. Il est également utile d'avoir des informations sur les dates attendues de recouvrement d'actifs non monétaires tels que les stocks et les dates attendues de règlement de passifs tels que les provisions, que les actifs et passifs soient classés en éléments courants ou non courants. À titre d'exemple, l'entité indique dans les notes le montant de stocks qu'elle s'attend à recouvrer plus de douze mois après la fin de la période de reporting.

Actifs courants

B94 Le paragraphe 100 impose à l'entité de classer comme non courants tous les actifs qui ne sont pas classés comme courants. La présente norme regroupe sous le terme «actifs non courants» les immobilisations corporelles, les immobilisations incorporelles et les actifs financiers destinés à être détenus pour une longue durée. Elle n'interdit pas l'utilisation d'autres descriptions, dans la mesure où leur sens est clair.

B95 Le cycle d'exploitation d'une entité désigne la période s'écoulant entre l'acquisition d'actifs en vue de leur transformation et leur réalisation sous forme de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie. Lorsque le cycle d'exploitation normal de l'entité n'est pas clairement identifiable, sa durée présumée est fixée à douze mois. Les actifs courants comprennent les actifs (tels que les stocks et les créances clients) qui sont vendus, consommés ou réalisés dans le cadre du cycle d'exploitation normal, même lorsqu'on ne s'attend pas à les réaliser dans les douze mois après la fin de la période de reporting. Les actifs courants comprennent aussi les actifs détenus essentiellement à des fins de transaction (par exemple, certains actifs financiers qui répondent à la définition de «détenu à des fins de transaction» selon IFRS 9), ainsi que la partie courante des actifs financiers non courants.

Passifs courants

Cycle d'exploitation normal [voir paragraphe 101 a)]

B96 Certains passifs courants tels que les dettes fournisseurs et certaines charges à payer au titre du personnel et des autres coûts d'exploitation font partie du fonds de roulement utilisé dans le cadre d'un cycle d'exploitation normal de l'entité. L'entité classe ces éléments comme passifs courants même s'ils doivent être réglés plus de douze mois après la fin de la période de reporting. Le même cycle d'exploitation normal s'applique au classement des actifs et des passifs de l'entité. Lorsque le cycle d'exploitation normal de l'entité n'est pas clairement identifiable, sa durée présumée est fixée à douze mois.

Passifs détenus principalement à des fins de transaction [voir paragraphe 101 b)] ou devant être réglés dans les douze mois [voir paragraphe 101 c)]

B97 D'autres passifs courants ne sont pas réglés dans le cadre du cycle d'exploitation normal, mais doivent être réglés dans les douze mois qui suivent la fin de la période de reporting ou sont détenus essentiellement à des fins de transaction. C'est le cas, par exemple, de certains passifs financiers qui répondent à la définition de «détenu à des fins de transaction» selon IFRS 9, des découverts bancaires, et de la partie courante des passifs financiers non courants, des dividendes à payer, des impôts sur le résultat et d'autres dettes qui ne sont pas des dettes fournisseurs. Les passifs financiers qui assurent un financement à long terme (c'est-à-dire qui ne font pas partie du fonds de roulement utilisé dans le cycle d'exploitation normal de l'entité) et qui ne doivent pas être réglés dans les douze mois qui suivent la fin de la période de reporting sont des passifs non courants, sous réserve des paragraphes B99 à B103.

B98 L'entité classe ses passifs financiers comme courants lorsqu'ils doivent être réglés dans les douze mois qui suivent la fin de la période de reporting, même si:

a) l'échéance d'origine était fixée à plus de douze mois; et

b) un accord de refinancement ou de rééchelonnement des paiements à long terme est conclu après la fin de la période de reporting et avant la date d'autorisation de publication des états financiers.

Droit de différer le règlement pour au moins douze mois [paragraphe 101 d)]

B99 Le droit de l'entité de différer le règlement d'un passif pour au moins douze mois après la fin de la période de reporting doit être substantiel et, comme l'illustrent les paragraphes B100 à B103, doit exister à la fin de la période de reporting.

B100 Le droit de l'entité de différer le règlement d'un passif découlant d'un contrat d'emprunt pour au moins douze mois après la fin de la période de reporting peut dépendre du respect par l'entité de conditions spécifiées dans ce contrat d'emprunt (ci-après appelées «clauses restrictives»). Aux fins de l'application du paragraphe 101 d), une clause restrictive:

a) a une incidence sur l'existence ou non de ce droit à la fin de la période de reporting, comme l'illustrent les paragraphes B102 et B103, si l'entité est tenue de respecter la clause restrictive au plus tard à la fin de la période de reporting. Une telle clause restrictive a une incidence sur l'existence ou non du droit à la fin de la période de reporting même si le respect de la cause restrictive est évalué seulement après la fin de la période de reporting (par exemple, une clause restrictive basée sur la situation financière de l'entité à la fin de la période de reporting, mais dont le respect est évalué seulement après la fin de la période de reporting);

b) n'a pas d'incidence sur l'existence ou non de ce droit à la fin de la période de reporting si l'entité est tenue de respecter la clause restrictive seulement après la fin de la période de reporting (par exemple, une clause restrictive basée sur la situation financière de l'entité six mois après la fin de la période de reporting).

B101 Si l'entité a le droit, à la fin de la période de reporting, de renouveler une obligation pour au moins douze mois après la fin de la période de reporting en vertu d'une facilité de prêt existante, elle classe l'obligation comme non courante, même si celle-ci doit normalement arriver à échéance dans un délai plus court. Si l'entité n'a pas ce droit, elle ne prend pas en compte le potentiel de refinancement de l'obligation et classe celle-ci en élément courant.

B102 Lorsque, à la fin de la période de reporting ou avant, l'entité manque à une clause restrictive d'un contrat d'emprunt à long terme et que ce manquement a pour effet de rendre le passif remboursable à vue, elle classe celui-ci comme courant, même si le prêteur a accepté, après la fin de la période de reporting mais avant la date d'autorisation de publication des états financiers, de ne pas exiger le paiement à la suite de ce manquement. L'entité classe le passif comme courant parce qu'à la fin de la période de reporting, elle n'a pas le droit de différer le règlement de ce passif pour au moins douze mois à compter de cette date.

B103 Toutefois, l'entité classe ce passif comme non courant si le prêteur a accepté, à la fin de la période de reporting, d'octroyer un délai de grâce prenant fin au plus tôt douze mois après la fin de la période de reporting, délai pendant lequel l'entité peut remédier à ses manquements et pendant lequel le prêteur ne peut exiger le remboursement immédiat de l'emprunt.

B104 La probabilité que l'entité exerce son droit de différer le règlement d'un passif pour au moins douze mois après la fin de la période de reporting n'a pas d'incidence sur le classement du passif. Un passif qui répond aux critères de classement comme passif non courant selon les paragraphes 101 et 102 est classé comme non courant même si la direction entend le régler, ou s'attend à ce que l'entité le règle, dans les douze mois suivant la fin de la période de reporting, ou même si l'entité règle le passif entre la fin de la période de reporting et la date d'autorisation de publication des états financiers. Toutefois, dans l'une ou l'autre de ces circonstances, il peut être nécessaire que l'entité fournisse des informations concernant le moment du règlement pour permettre aux utilisateurs des états financiers de comprendre l'incidence du passif sur sa situation financière [voir paragraphes 6C c) d'IAS 8 et B105 d) de la présente norme].

B105 Si les événements suivants se produisent entre la fin de la période de reporting et la date d'autorisation de publication des états financiers, ces événements sont présentés comme ne donnant pas lieu à un ajustement des états financiers, selon IAS 10 *Événements postérieurs à la fin de la période de reporting*:

a) refinancement à long terme d'un passif classé comme courant (voir paragraphe B98);

b) régularisation d'un manquement relatif à un contrat d'emprunt à long terme classé comme courant [voir paragraphe B102];

c) octroi par le prêteur d'un délai de grâce afin de régulariser un manquement relatif à un contrat d'emprunt à long terme classé comme courant [voir paragraphe B103]; et

d) règlement d'un passif classé comme non courant (voir paragraphe B104).

B106 Aux fins de l'application des paragraphes 101, 102 et B96 à B103, l'entité peut classer les passifs découlant de contrats d'emprunt comme non courants si son droit de différer le règlement de ces passifs dépend du respect par l'entité de clauses restrictives dans les douze mois suivant la fin de la période de reporting [voir paragraphe B100 b)]. Dans de telles situations, l'entité doit fournir dans les notes des informations qui permettent aux utilisateurs des états financiers de comprendre le risque que les passifs deviennent remboursables dans les douze mois suivant la fin de la période de reporting, notamment:

a) des informations sur les clauses restrictives (y compris la nature de ces clauses restrictives et le moment auquel l'entité est tenue de les respecter) et sur la valeur comptable des passifs correspondants;

b) les faits et circonstances, le cas échéant, qui indiquent que l'entité peut avoir des difficultés à respecter les clauses restrictives (par exemple, si l'entité a pris des mesures pendant la période de reporting ou après la fin de la fin de la période de reporting afin d'éviter ou d'atténuer un manquement potentiel). Ces faits et circonstances peuvent aussi inclure le fait que l'entité n'aurait pas respecté les clauses restrictives si leur respect avait été évalué d'après la situation de l'entité à la fin de la période de reporting.

Règlement [paragraphe 101 a), c) et d)]

B107 Aux fins du classement d'un passif comme courant ou non courant, on entend par «règlement» un transfert à l'autre partie qui entraîne l'extinction du passif. Il peut s'agir:

a) d'un transfert de trésorerie ou d'autres ressources économiques, par exemple des biens ou des services; ou

b) d'un transfert d'instruments de capitaux propres de l'entité, sauf si le paragraphe B108 s'applique.

B108 Les termes d'un passif qui pourraient, sur option de l'autre partie, entraîner son règlement par le transfert d'instruments de capitaux propres de l'entité n'ont pas d'incidence sur son classement comme passif courant ou non courant si, en application d'IAS 32, l'entité classe l'option comme un instrument de capitaux propres et la comptabilise séparément du passif à titre de composante capitaux propres d'un instrument financier composé.

Éléments à présenter dans l'état de la situation financière ou à fournir dans les notes

B109 Les paragraphes 24 et 41 c) imposent à l'entité de présenter des postes supplémentaires dans l'état de la situation financière si cela est nécessaire pour procurer un résumé structuré et utile des actifs, des passifs et des capitaux propres de l'entité. L'entité exerce son jugement pour le déterminer (y compris pour déterminer s'il est nécessaire de ventiler les postes mentionnés au paragraphe 103). Le paragraphe 41 impose à l'entité, pour fonder son jugement, de déterminer si les éléments présentent des caractéristiques communes (caractéristiques similaires) ou des caractéristiques non communes (caractéristiques dissemblables). Pour les postes supplémentaires pour des actifs et des passifs, l'entité fonde son jugement sur une appréciation de la nature ou de la fonction des actifs et des passifs. Les caractéristiques énumérées au paragraphe B110 c) à k) peuvent aider l'entité à déterminer la nature ou la fonction des actifs et des passifs.

B110 Les paragraphes 20 et 41 d) imposent à l'entité de ventiler les éléments de manière à fournir dans les notes des informations significatives. Pour ce faire, l'entité exerce son jugement en déterminant à cet effet si les éléments présentent des caractéristiques communes (caractéristiques similaires) ou des caractéristiques non communes (caractéristiques dissemblables). Ces caractéristiques comprennent:

a) la nature;

b) la fonction (le rôle) dans les activités de l'entité;

c) la durée et le moment du recouvrement ou du règlement (y compris le fait qu'un actif ou un passif est classé comme courant ou comme non courant, ou que son recouvrement ou son règlement fait ou non partie du cycle d'exploitation de l'entité);

d) la liquidité;

e) la base d'évaluation;

f) l'incertitude d'évaluation ou l'incertitude relative au résultat (ou les autres risques associés à un élément);

g) la taille;

h) la situation géographique ou l'environnement réglementaire;

i) le type, par exemple le type de bien, de service ou de client;

j) les incidences fiscales, par exemple, si les actifs ou les passifs ont des bases fiscales différentes; et

k) les restrictions quant à l'utilisation d'un actif ou à la transférabilité d'un passif.

B111 Les actifs, les passifs et les éléments de capitaux propres dont les caractéristiques sont susceptibles d'être suffisamment dissemblables pour qu'il soit nécessaire, afin de procurer un résumé structuré et utile, de les présenter dans l'état de la situation financière ou pour qu'il soit nécessaire, afin de fournir des informations significatives, de les communiquer séparément dans les notes comprennent:

a) les immobilisations corporelles ventilées par catégorie selon IAS 16;

b) les créances ventilées en créances clients, montants à recevoir des parties liées, paiements d'avance et autres montants;

c) les stocks ventilés, selon IAS 2, en éléments tels que marchandises, fournitures de production, matières premières, travaux en cours et produits finis;

d) les dettes fournisseurs ventilées, selon IAS 7, pour indiquer séparément les montants de ces dettes qui font partie d'un accord de financement de fournisseurs;

e) les provisions ventilées selon leur nature, par exemple en provisions pour les avantages du personnel, pour les passifs relatifs au démantèlement ou pour d'autres éléments; et

f) le capital social et les réserves ventilés en différentes catégories, telles que capital versé, primes d'émissions et réserves.

NOTES

Structure

B112 Le paragraphe 114 impose à l'entité de présenter les notes de manière organisée, dans la mesure du possible. Voici des exemples d'organisation ou de regroupement des notes:

a) mettre en évidence les domaines d'activité de l'entité que celle-ci considère comme les plus importants pour comprendre sa performance financière et sa situation financière, par exemple en regroupant les informations qui concernent des activités particulières;

b) regrouper les informations sur les éléments évalués de manière similaire, tels que les actifs évalués à la juste valeur; ou

c) suivre l'ordre des postes de l'état ou des états de la performance financière et de l'état de la situation financière, par exemple le suivant:

i) déclaration de conformité aux normes IFRS de comptabilité (voir paragraphe 6B d'IAS 8);

ii) informations significatives sur les méthodes comptables (voir paragraphe 27A d'IAS 8);

iii) informations supplémentaires pour les éléments présentés dans l'état de la situation financière, dans l'état ou les états de la performance financière, dans l'état des variations des capitaux propres et dans l'état des flux de trésorerie, dans l'ordre dans lequel apparaissent chacun des états financiers et chacun des postes; et

iv) autres informations dont:

1) les passifs éventuels (voir IAS 37) et les engagements contractuels non comptabilisés; et

2) des informations non financières, par exemple les objectifs et les politiques de l'entité en matière de gestion des risques financiers (voir IFRS 7).

Mesures de la performance définies par la direction

Identification des mesures de la performance définies par la direction

B113 Le paragraphe 117 définit les mesures de la performance définies par la direction. L'entité peut ne pas avoir de mesures de la performance définies par la direction, en avoir une ou en avoir plus d'une. Par exemple, l'entité qui communique publiquement sa performance financière aux utilisateurs des états financiers uniquement au moyen des totaux et sous-totaux dont la présentation ou la fourniture est exigée par les normes IFRS de comptabilité n'a pas de mesures de la performance définies par la direction.

B114 Pour répondre à la définition d'une mesure de la performance définie par la direction, la mesure doit communiquer aux utilisateurs des états financiers le point de vue de la direction sur un aspect de la performance financière de l'entité dans son ensemble. Par exemple, si un sous-total de produits et de charges qui se rapporte à un secteur à présenter conformément à IFRS 8 ne fournit pas d'informations sur un aspect de la performance financière de l'entité dans son ensemble, ce sous-total ne peut répondre à la définition d'une mesure de la performance définie par la direction.

B115 Cependant, un sous-total de produits et de charges qui se rapporte à un secteur à présenter est parfois susceptible de fournir des informations sur un aspect de la performance financière de l'entité dans son ensemble. Par exemple, si un secteur à présenter comprend une seule activité principale de l'entité et qu'un sous-total de produits et de charges qui se rapporte à ce secteur est présenté dans l'état du résultat net, cela indique que ce sous-total fournit des informations sur un aspect de la performance financière de l'entité dans son ensemble. Dans de tels cas, un sous-total de produits et de charges qui se rapporte à ce secteur à présenter répond à la définition d'une mesure de la performance définie par la direction s'il répond aux autres éléments de cette définition.

Sous-totaux de produits et de charges

B116 Une mesure de la performance définie par la direction est un sous-total de produits et de charges. Voici des exemples de mesures qui ne sont pas des mesures de la performance définies par la direction car elles ne sont pas des sous-totaux de produits et de charges:

a) les sous-totaux qui se composent uniquement de produits ou qui se composent uniquement de charges (tels qu'une mesure distincte des produits ajustés qui ne fait pas partie d'un sous-total comprenant également des charges);

b) les actifs, les passifs, les capitaux propres et les combinaisons de ces éléments;

c) les ratios financiers (tels que le rendement des actifs) (voir paragraphe B117);

d) les mesures de la liquidité ou des flux de trésorerie (tels que les flux de trésorerie disponibles); ou

e) les mesures de la performance non financière.

B117 Un ratio financier n'est pas une mesure de la performance définie par la direction parce qu'il n'est pas un sous-total de produits et de charges. Cependant, un sous-total correspondant au numérateur ou au dénominateur d'un ratio financier qui répondrait, s'il ne faisait pas partie d'un ratio, à la définition d'une mesure de la performance définie par la direction constitue une mesure de la performance définie par la direction. Par conséquent, l'entité doit appliquer les obligations d'information énoncées aux paragraphes 121 à 125 à ce numérateur ou ce dénominateur.

B118 Un sous-total de produits et de charges qui répond à la définition d'une mesure de la performance définie par la direction donnée au paragraphe 117 est une mesure de la performance définie par la direction, qu'il soit ou non présenté dans l'état du résultat net.

Communications publiques

B119 Un sous-total ne répond à la définition d'une mesure de la performance définie par la direction que si l'entité l'utilise dans des communications publiques en dehors de ses états financiers. Les communications publiques comprennent le rapport de gestion, les communiqués de presse et les présentations destinées aux investisseurs. Aux fins de la définition des mesures de la performance définies par la direction, les communications publiques excluent les communications orales, les transcriptions écrites de communications orales et les publications sur les médias sociaux.

B120 Les mesures de la performance définies par la direction se rapportent à la même période de reporting que les états financiers. Plus particulièrement, un sous-total:

a) qui se rapporte aux états financiers intermédiaires, mais pas aux états financiers annuels, ne peut être une mesure de la performance définie par la direction que dans les états financiers intermédiaires; et

b) qui se rapporte aux états financiers annuels, mais pas aux états financiers intermédiaires, ne peut être une mesure de la performance définie par la direction que dans les états financiers annuels.

B121 L'entité ne doit tenir compte que des communications publiques liées à la période de reporting considérée pour identifier les mesures de la performance définies par la direction pour ladite période, à moins que, dans le cadre de son processus d'information financière, elle publie régulièrement de telles communications publiques après la date de publication de ses états financiers. Si tel est le cas, l'entité doit tenir compte des communications publiques liées à la période de reporting précédente pour identifier les mesures de la performance définies par la direction pour la période de reporting considérée.

B122 Toutefois, une mesure utilisée dans les communications publiques liées à la période de reporting précédente ne doit pas obligatoirement être identifiée comme une mesure de la performance définie par la direction pour la période de reporting considérée si des éléments indiquent qu'elle ne sera pas incluse dans les communications publiques qui seront émises en lien avec la période de reporting considérée. Si une telle mesure a été utilisée comme une mesure de la performance définie par la direction lors de la période de reporting précédente et qu'elle n'est pas identifiée comme telle pour la période de reporting considérée, cela constitue un changement ou une cessation d'utilisation d'une mesure de la performance définie par la direction et les obligations d'information énoncées au paragraphe 124 s'appliquent.

Sous-totaux similaires à la marge brute

B123 Selon le paragraphe 118 a), les sous-totaux similaires à la marge brute ne sont pas des mesures de la performance définies par la direction. Un sous-total est similaire à la marge brute lorsqu'il reflète la différence entre un type de produits et les charges s'y rapportant directement qui ont été engagées pour générer ces produits. On peut citer, à titre d'exemple:

a) les produits d'intérêts nets;

b) les produits d'honoraires et de commissions nets;

c) le résultat des activités d'assurance;

d) le résultat financier net (revenus d'investissements après déduction des produits financiers et charges financières d'assurance); et

e) les produits locatifs nets.

Présomption de communication du point de vue de la direction

B124 Le paragraphe 119 précise qu'un sous-total de produits et de charges que l'entité utilise dans ses communications publiques en dehors des états financiers est présumé communiquer aux utilisateurs des états financiers le point de vue de la direction sur un aspect de la performance financière de l'entité dans son ensemble. En application du paragraphe 120, l'entité est autorisée à réfuter cette présomption si elle dispose d'informations raisonnables et justifiables qui démontrent que:

a) le sous-total ne communique pas aux utilisateurs des états financiers le point de vue de la direction sur un aspect de la performance financière de l'entité dans son ensemble (voir paragraphes B125 à B128); et

b) l'entité utilise le sous-total dans ses communications publiques pour une raison autre que la communication du point de vue de la direction sur un aspect de la performance financière de l'entité dans son ensemble (voir paragraphe B129).

B125 Voici des exemples d'informations raisonnables et justifiables démontrant qu'un sous-total ne communique pas aux utilisateurs des états financiers le point de vue de la direction sur un aspect de la performance financière de l'entité dans son ensemble:

a) l'entité communique le sous-total sans le mettre en évidence (voir paragraphe B126); et

b) la direction n'utilise pas le sous-total en interne pour évaluer ou surveiller la performance financière de l'entité (voir paragraphes B127 et B128).

B126 La question de savoir si l'entité communique un sous-total en le mettant ou non en évidence relève du jugement et dépend d'un certain nombre de facteurs, par exemple:

a) l'ampleur des renvois au sous-total (une faible quantité de renvois indique que le sous-total n'est pas mis en évidence, tandis qu'une grande quantité de renvois indique qu'il est mis en évidence); et

b) le contenu des commentaires ou des analyses qui concernent le sous-total ou qui s'appuient sur celui-ci, par exemple:

i) le fait que le sous-total est décrit comme une information qui ne communique pas le point de vue de la direction et qui est uniquement fournie en réponse aux demandes fréquentes de certains utilisateurs des états financiers indique que le sous-total n'est pas mis en évidence;

ii) le fait que le sous-total est utilisé pour étayer l'analyse et les commentaires de la direction sur la performance financière de l'entité et pour fournir des explications sur les raisons des variations du sous-total d'une période à l'autre indique que le sous-total est mis en évidence; et

iii) le fait que le sous-total est comparé avec les sous-totaux de concurrents ou avec les données de référence sectorielles indique que le sous-total est mis en évidence.

B127 L'utilisation par la direction d'un sous-total pour évaluer ou surveiller un aspect de la performance financière de l'entité dans son ensemble démontre que le sous-total communique le point de vue de la direction sur un aspect de la performance financière de l'entité dans son ensemble. Toutefois, si la direction utilise un sous-total en interne mais pas dans ses communications publiques, ce sous-total ne répond pas à la définition d'une mesure de la performance définie par la direction.

B128 L'entité peut ajuster un sous-total inclus dans ses communications publiques en vue de son utilisation par la direction en interne pour évaluer ou surveiller la performance financière de l'entité. Dans de tels cas, l'entité doit exercer son jugement pour déterminer si le sous-total qu'elle utilise en interne est suffisamment similaire à celui qu'elle utilise dans ses communications publiques pour que le paragraphe B127 s'applique. Plus ces sous-totaux sont similaires, plus il est probable que le sous-total utilisé dans les communications publiques de l'entité communique aux utilisateurs des états financiers le point de vue de la direction sur un aspect de la performance financière de l'entité dans son ensemble.

B129 Voici des exemples de cas où des informations raisonnables et justifiables démontrent que l'entité utilise un sous-total dans ses communications publiques pour une raison autre que la communication, aux utilisateurs de ses états financiers, du point de vue de la direction sur un aspect de la performance financière de l'entité dans son ensemble:

a) ce sous-total doit obligatoirement figurer dans une communication publique en application de dispositions législatives ou réglementaires;

b) ce sous-total communique la performance liée à des états financiers préparés conformément à un référentiel comptable autre que les normes IFRS de comptabilité;

c) ce sous-total est utilisé dans une communication publique pour satisfaire à la demande d'une partie externe; ou

d) ce sous-total est utilisé dans une communication publique en vue de transmettre des informations autres que la performance financière.

B130 Le paragraphe 120 s'applique à un sous-total et non pas aux éléments individuels de produits et de charges qui composent ce sous-total. Par conséquent, l'entité ne peut affirmer qu'un sous-total ne communique pas le point de vue de la direction sur un aspect de la performance financière de l'entité dans son ensemble en se fondant sur des informations qui démontrent qu'un ou des éléments individuels de produits ou de charges composant ce sous-total ne représentent pas un tel point de vue.

B131 L'entité est susceptible de changer la façon dont elle utilise un sous-total pour communiquer aux utilisateurs de ses états financiers le point de vue de la direction sur un aspect de la performance financière de l'entité dans son ensemble. Par conséquent, un sous-total peut devenir une mesure de la performance définie par la direction, ou cesser d'en être une. L'exercice du jugement est nécessaire pour déterminer si une mesure qui n'était pas, à l'origine, identifiée comme une mesure de la performance définie par la direction en est devenue une, ou si une mesure qui était auparavant identifiée comme une mesure de la performance définie par la direction a cessé d'en être une. Par exemple, une entité peut être tenue par une autorité de réglementation de présenter un certain sous-total qui, lorsqu'il est utilisé au départ, ne communique pas le point de vue de la direction sur un aspect de la performance financière de l'entité dans son ensemble. Au fil du temps, le processus d'établissement du sous-total peut amener la direction à utiliser la mesure en interne pour évaluer et surveiller la performance financière de l'entité, ou à étoffer les commentaires et explications transmis dans les communications publiques au-delà des exigences réglementaires, avec pour résultat que la mesure répond à la définition d'une mesure de la performance définie par la direction.

Informations à fournir sur les mesures de la performance définies par la direction

Note unique pour les informations sur les mesures de la performance définies par la direction

B132 Le paragraphe 122 impose à l'entité de fournir dans une seule et même note toutes les informations sur les mesures de la performance définies par la direction requises par les paragraphes 121 à 125. Si l'entité fournit également d'autres informations dans cette note, la désignation des informations dans la note doit être faite d'une manière qui permet de distinguer clairement les informations requises par les paragraphes 121 à 125 des autres informations.

B133 Par exemple, si l'entité applique IFRS 8 et que les informations relatives aux secteurs à présenter comprennent une mesure de la performance définie par la direction, l'entité peut fournir les informations requises sur cette mesure dans la même note que celle où elle fournit les autres informations relatives aux secteurs à présenter, à condition:

a) soit qu'elle fournisse dans cette note les informations requises par les paragraphes 121 à 125 pour toutes les mesures de la performance définies par la direction et, pour satisfaire aux dispositions du paragraphe B132, qu'elle désigne les informations dans la note d'une manière qui permet de distinguer clairement les informations requises par les paragraphes 121 à 125 de celles requises par IFRS 8 ;

b) soit qu'elle fournisse une note distincte contenant les informations requises pour toutes ses mesures de la performance définies par la direction, y compris les mesures pour lesquelles l'entité fournit des informations dans les informations relatives aux secteurs à présenter.

Présentation claire et compréhensible

B134 Le paragraphe 123 impose à l'entité de désigner et de décrire ses mesures de la performance définies par la direction d'une manière claire et compréhensible qui ne soit pas trompeuse pour les utilisateurs des états financiers. Pour formuler une telle description, l'entité doit fournir des informations qui permettent aux utilisateurs des états financiers de comprendre les éléments de produits ou de charges inclus ou exclus du sous-total. Par conséquent, l'entité doit:

a) désigner et décrire la mesure de façon à donner une image fidèle de ses caractéristiques, conformément au paragraphe 43 (voir paragraphe B135); et

b) fournir des informations propres aux mesures de la performance définies par la direction, c'est-à-dire:

i) si l'entité a calculé la mesure autrement que par l'application des méthodes comptables utilisées pour les éléments de l'état ou des états de la performance financière, elle doit indiquer ce fait et décrire les calculs qu'elle a effectués pour cette mesure; et

ii) si, en outre, le calcul de la mesure diffère des méthodes comptables exigées ou permises par les normes IFRS de comptabilité, l'entité doit indiquer ce fait supplémentaire et, au besoin, expliquer la signification des termes qu'elle utilise [voir paragraphe B135 b)].

B135 Pour désigner et décrire la mesure de façon à donner une image fidèle de ses caractéristiques, l'entité doit:

a) désigner la mesure d'une manière qui reflète les caractéristiques du sous-total (par exemple, en utilisant l'appellation «résultat d'exploitation avant charges non récurrentes» seulement pour un sous-total qui exclut du résultat d'exploitation toutes les charges identifiées par l'entité comme non récurrentes); et

b) expliquer la signification des termes qu'elle utilise dans ses descriptions et qui sont nécessaires à la compréhension de l'aspect de la performance financière qui est communiqué (par exemple, expliquer comment l'entité définit les «charges non récurrentes»).

Rapprochement avec le total ou le sous-total le plus directement comparable

B136 Le paragraphe 123 c) impose à l'entité de fournir un rapprochement entre chaque mesure de la performance définie par la direction et le sous-total le plus directement comparable mentionné au paragraphe 118, ou avec un total ou sous-total dont les normes IFRS de comptabilité imposent spécifiquement qu'il soit présenté ou fourni. Par exemple, l'entité qui fournit dans les notes le résultat d'exploitation ajusté en tant que mesure de la performance définie par la direction doit fournir un rapprochement entre cette mesure et le résultat d'exploitation. Pour regrouper ou ventiler les éléments de rapprochement fournis, l'entité doit appliquer les dispositions des paragraphes 41 à 43.

B137 Pour chaque élément de rapprochement, l'entité doit fournir:

a) le ou les montants liés à chaque poste de l'état ou des états de la performance financière; et

b) une description de la façon dont l'élément est calculé et contribue à ce que la mesure de la performance définie par la direction fournisse des informations utiles (voir paragraphes B138 à B140), si cela est nécessaire pour procurer les informations requises par le paragraphe 123 a) et b).

B138 La description requise par le paragraphe B137 b) est requise s'il y a plus d'un élément de rapprochement et que chaque élément est calculé selon une méthode différente ou contribue d'une manière différente à la fourniture d'informations utiles. Par exemple, l'entité peut exclure de la mesure de la performance définie par la direction plusieurs éléments de charges, certains parce qu'ils sont identifiés comme étant indépendants de la volonté de la direction, et d'autres parce qu'ils sont identifiés comme non récurrents. Dans de tels cas, il est nécessaire d'indiquer quels éléments ont donné lieu à quels types d'ajustements pour expliquer en quoi la mesure de la performance définie par la direction procure des informations utiles.

B139 Une explication unique peut s'appliquer à plus d'un élément ou à tous les éléments de rapprochement pris collectivement. Par exemple, une entité peut exclure plusieurs éléments de produits ou de charges du calcul d'une mesure de la performance définie par la direction sur la base d'une application propre à l'entité de la notion de «non récurrence». En pareil cas, une explication unique contenant la définition de l'entité de la «non récurrence» qui s'applique à tous les éléments de rapprochement peut satisfaire à l'exigence énoncée au paragraphe B137 b).

B140 Aux fins de l'application du paragraphe 123 c), il est permis à l'entité de faire un rapprochement entre la mesure de la performance définie par la direction et un total ou sous-total qui n'est pas présenté dans l'état ou les états de la performance financière. Dans de tels cas, l'entité:

a) doit faire un rapprochement entre ce total ou sous-total et le total ou sous-total le plus directement comparable présenté dans l'état ou les états de la performance financière; et

b) n'est pas tenue de fournir les informations requises par le paragraphe 123 d) et e) pour le rapprochement décrit au point a).

Incidence fiscale de chaque élément fourni dans le rapprochement

B141 L'entité est tenue, selon le paragraphe 123 d), d'indiquer l'incidence fiscale de chaque élément fourni dans le rapprochement entre une mesure de la performance définie par la direction et le sous-total le plus directement comparable mentionné au paragraphe 118, ou un total ou sous-total dont les normes IFRS de comptabilité exigent spécifiquement qu'il soit présenté ou fourni. Pour déterminer l'incidence fiscale dont la mention est requise par le paragraphe 123 d), l'entité doit calculer l'incidence fiscale de la ou des transactions sous-jacentes:

a) aux taux d'imposition prévus par la loi qui s'appliquent aux transactions en question dans les pays ou territoires concernés;

b) sur la base d'une affectation proportionnelle raisonnable de l'impôt exigible et de l'impôt différé de l'entité dans les pays ou territoires concernés; ou

c) en utilisant une autre méthode qui aboutit à une affectation plus appropriée en la circonstance.

B142 Si, en application du paragraphe B141, l'entité utilise plus d'une méthode pour calculer les incidences fiscales des éléments de rapprochement, elle doit indiquer comment elle a déterminé ces incidences pour chaque élément de rapprochement.

Appendice C

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

Le présent appendice fait partie intégrante de la présente norme IFRS de comptabilité.

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

C1 L'entité doit appliquer la présente norme pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2027. Une application anticipée est autorisée. Si l'entité applique la présente norme pour une période antérieure, elle doit l'indiquer dans les notes.

DISPOSITIONS TRANSITOIRES

C2 L'entité doit appliquer la présente norme de façon rétrospective selon IAS 8. Cependant, l'entité n'est pas tenue de présenter les informations quantitatives spécifiées au paragraphe 28 f) d'IAS 8.

C3 Dans ses états financiers annuels, l'entité doit fournir, pour la période comparative qui précède immédiatement la période pour laquelle la présente norme est appliquée pour la première fois, un rapprochement pour chaque poste de l'état du résultat net entre les éléments suivants:

a) les montants retraités présentés conformément à la présente norme; et

b) les montants présentés précédemment conformément à IAS 1 *Présentation des états financiers*.

C4 Si l'entité applique IAS 34 lors de la préparation de ses états financiers intermédiaires résumés au cours de la première année d'application de la présente norme, elle doit présenter dans ces états chaque rubrique qu'elle s'attend à utiliser pour l'application de la présente norme et les sous-totaux requis par les paragraphes 69 à 74 de la présente norme, nonobstant les dispositions du paragraphe 10 d'IAS 34. L'entité ne doit pas appliquer les dispositions du paragraphe 10 d'IAS 34 pour les rubriques ou les sous-totaux des états financiers intermédiaires résumés avant d'avoir publié son premier jeu d'états financiers annuels établis conformément à la présente norme.

C5 Si l'entité applique IAS 34 lors de la préparation de ses états financiers intermédiaires au cours de la première année d'application de la présente norme, elle doit, parmi les informations requises par le paragraphe 16A a) d'IAS 34, fournir un rapprochement pour chaque poste présenté dans l'état du résultat net pour les périodes comparatives qui précèdent immédiatement la période considérée et la période cumulée considérée. Les rapprochements doivent être effectués entre les éléments suivants:

a) les montants retraités, pour la période comparative et la période cumulée comparative, présentés selon les méthodes comptables applicables lorsque l'entité applique la présente norme; et

b) les montants, pour la période comparative et la période cumulée comparative, présentés précédemment selon les méthodes comptables applicables lorsque l'entité appliquait IAS 1.

C6 L'entité est autorisée à fournir les rapprochements décrits aux paragraphes C3 et C5 pour la période considérée ou pour des périodes comparatives antérieures, sans toutefois être tenue de le faire.

C7 À la date de première application de la présente norme, l'entité ayant la possibilité d'appliquer le paragraphe 18 d'IAS 28 est autorisée à modifier son choix concernant l'évaluation d'une participation dans une entreprise associée ou une coentreprise, pour passer de la méthode de la mise en équivalence à celle de la juste valeur par le biais du résultat net conformément à IFRS 9. Si l'entité effectue une telle modification, elle doit appliquer celle-ci de façon rétrospective selon IAS 8. L'entité qui applique le paragraphe 11 d'IAS 27 doit effectuer la même modification dans ses états financiers individuels.

RETRAIT D'IAS 1

C8 La présente norme annule et remplace IAS 1.

Appendice D

Modifications d'autres normes IFRS de comptabilité

Le présent appendice indique les modifications apportées à d'autres normes IFRS de comptabilité.

IFRS 1 ***Première adoption des normes internationales d'information financière***

Les paragraphes 1, 3, 4, 4A, 5, 22, 32, D30 et E2 ainsi que l'appendice A sont modifiés. Les paragraphes 32(za) et 39AJ sont ajoutés.

OBJECTIF

1 L'objectif de la présente norme est d'assurer que les *premiers états financiers IFRS* d'une entité ainsi que ses rapports intermédiaires relatifs à une partie de la période couverte par ces états financiers contiennent des informations de qualité élevée qui:

a) sont transparentes pour les utilisateurs et comparables pour toutes les périodes présentées;

b) fournissent un point de départ approprié pour une comptabilité conforme aux *normes IFRS de comptabilité*; et

c) peuvent être produites à un coût qui ne dépasse pas les avantages attendus.

CHAMP D'APPLICATION

...

3 Les premiers états financiers IFRS d'une entité sont les premiers états financiers annuels pour lesquels l'entité adopte les IFRS, par une déclaration explicite et sans réserve de conformité aux normes IFRS de comptabilité incluse dans ces états financiers. Des états financiers conformes aux IFRS constituent les premiers états financiers IFRS d'une entité si celle-ci, par exemple:

a) a présenté ses états financiers antérieurs les plus récents:

...

ii) en conformité avec les IFRS dans tous leurs aspects, hormis l'insertion dans les états financiers de la déclaration explicite et sans réserve de conformité aux normes IFRS de comptabilité;

iii) en y incluant une déclaration explicite de conformité à certaines normes IFRS de comptabilité seulement;

...

c) a préparé une liasse d'informations financières selon les IFRS pour les besoins de la consolidation sans préparer un jeu complet d'états financiers au sens d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*; ou

...

4 La présente norme s'applique lorsqu'une entité adopte les IFRS pour la première fois. Elle ne s'applique pas, par exemple, lorsqu'une entité:

a) cesse de présenter ses états financiers selon les dispositions nationales, après les avoir précédemment présentés conjointement à un autre jeu d'états financiers qui contenaient une déclaration explicite et sans réserve de conformité aux normes IFRS de comptabilité;

b) a présenté ses états financiers au cours de la période précédente selon les dispositions nationales et que ces états financiers contenaient une déclaration explicite et sans réserve de conformité aux normes IFRS de comptabilité; ou

c) a présenté au cours de la période précédente des états financiers contenant une déclaration explicite et sans réserve de conformité aux normes IFRS de comptabilité, même si les auditeurs ont émis une réserve dans leur rapport d'audit sur ces états financiers.

4A Nonobstant les dispositions des paragraphes 2 et 3, une entité qui a appliqué les IFRS pour une période de reporting antérieure, mais dont les états financiers annuels antérieurs les plus récents ne contenaient pas de déclaration explicite et sans réserve de conformité aux normes IFRS de comptabilité, doit soit appliquer la présente norme, soit appliquer les IFRS de façon rétrospective selon IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*, comme si elle n'avait jamais cessé d'appliquer les IFRS.

...

5 La présente norme ne s'applique pas aux changements de méthodes comptables effectués par une entité qui applique déjà les IFRS. De tels changements font l'objet:

a) des dispositions relatives aux changements de méthodes comptables dans IAS 8; et

...

PRÉSENTATION ET INFORMATIONS À FOURNIR

...

Informations comparatives

...

Informations comparatives et résumés historiques non conformes aux IFRS

22 Certaines entités présentent des résumés historiques d'une sélection de données relatives à des périodes antérieures à la première période pour laquelle elles présentent une information comparative complète selon les IFRS. La présente norme n'impose pas que ces résumés soient conformes aux dispositions des IFRS en matière de comptabilisation et d'évaluation. En outre, certaines entités présentent des informations comparatives selon le référentiel comptable antérieur ainsi que les informations comparatives requises par IFRS 18. Pour tous les états financiers contenant des résumés historiques ou des informations comparatives présentés selon le référentiel comptable antérieur, une entité doit:

...

Explication de la transition aux IFRS

...

Rapports financiers intermédiaires

32 Conformément au paragraphe 23, si une entité présente un rapport financier intermédiaire selon IAS 34 pour une partie de la période couverte par ses premiers états financiers IFRS, elle doit satisfaire aux dispositions d'IAS 34, sauf indication contraire, ainsi qu'aux dispositions suivantes:

(za) l'entité doit présenter chaque rubrique qu'elle s'attend à utiliser pour l'application d'IFRS 18 et les sous-totaux requis par les paragraphes 69 à 74 de cette norme, nonobstant les dispositions du paragraphe 10 d'IAS 34. Elle doit appliquer les dispositions du paragraphe 10 d'IAS 34 pour les rubriques et les sous-totaux figurant dans les états financiers résumés après avoir publié ses premiers états financiers IFRS établis conformément à IFRS 18;

...

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

39AJ La publication d'IFRS 18, en avril 2024, a donné lieu à la modification des paragraphes 1, 3, 4, 4A, 5, 22, 32, D30 et E2 et de l'appendice A, ainsi qu'à l'ajout du paragraphe 32 za). L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

...

Appendice A

Définitions

...

premiers états financiers IFRS	Premiers états financiers annuels dans lesquels une entité adopte les **normes IFRS de comptabilité**, par une déclaration explicite et sans réserve de conformité aux normes IFRS de comptabilité.

...

Normes IFRS de comptabilité	Les normes IFRS de comptabilité sont des normes comptables publiées par l'International Accounting Standards Board. Elles comprennent: a) les normes internationales d'information financière; b) les normes comptables internationales; c) les interprétations IFRIC; et d) les interprétations SIC. Les normes IFRS de comptabilité étaient auparavant appelées «normes internationales d'information financière», «IFRS» ou «normes IFRS».

...

Appendice D

Exemptions de dispositions d'autres IFRS

...

Hyperinflation grave

...

D30 Lorsque la date de normalisation de la monnaie fonctionnelle se situe dans la période de comparaison et que celle-ci est de douze mois, cette période peut être raccourcie pour couvrir moins de douze mois, sous réserve qu'un jeu complet d'états financiers (au sens du paragraphe 10 d'IFRS 18) soit présenté pour cette période raccourcie.

...

Appendice E

Exemptions à court terme de dispositions des IFRS

Exemption de l'obligation de retraiter les informations comparatives aux fins d'IFRS 9

...

E2 L'entité qui choisit de présenter, dans les états financiers de son premier exercice de transition, des informations comparatives qui ne sont pas conformes à IFRS 7 et à la version intégrale d'IFRS 9 (publiée en 2014) doit:

...

d) appliquer le paragraphe 6C c) d'IAS 8 de façon à fournir des informations supplémentaires lorsque le respect des dispositions spécifiques des IFRS est insuffisant pour permettre aux utilisateurs de comprendre l'incidence de transactions particulières, d'autres événements ou de conditions sur la situation financière de l'entité et sur sa performance financière.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 39K.

* En avril 2024, l'IASB a publié IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* et y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1 *Présentation des états financiers*.

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe 39P, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

Une note de bas de page est ajoutée aux paragraphes 39Q et 39R, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8.

La note de bas de page qui se rapporte à la définition des Normes IFRS de comptabilité dans l'appendice A est supprimée.

IFRS 2 ***Paiement fondé sur des actions***

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe 59B, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* en avril 2024, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe 63E, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8.

IFRS 3 ***Regroupements d'entreprises***

Les paragraphes 50 et B64 sont modifiés. Le paragraphe 64R est ajouté.

LA MÉTHODE DE L'ACQUISITION

...

Période d'évaluation

...

50 Après la fin de la période d'évaluation, l'acquéreur ne doit réviser la comptabilisation d'un regroupement d'entreprises que pour corriger une erreur selon IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*.

...

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES

Date d'entrée en vigueur

...

64R La publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*, en avril 2024, a donné lieu à la modification des paragraphes 50 et B64. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

...

Appendice B

Guide d'application

...

INFORMATIONS À FOURNIR (MISE EN APPLICATION DES PARAGRAPHES 59 ET 61)

B64 Pour remplir l'objectif du paragraphe 59, l'acquéreur doit fournir les informations suivantes pour chaque regroupement d'entreprises survenu pendant la période de reporting:

...

q) les informations suivantes:

...

S'il est impraticable de fournir les informations visées par ce paragraphe, l'acquéreur doit l'indiquer, et expliquer la raison pour laquelle fournir cette information est impraticable. La présente norme utilise le terme «impraticable» au même sens que dans IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*.

IFRS 5 *Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées*

Les paragraphes 2, 3, 5A, 5B, 13, 17, 26A, 28, 33 à 36A, 38, 39 et 41 ainsi que les titres qui précèdent les paragraphes 31 et 38 sont modifiés. Le paragraphe 31 n'est pas modifié, mais il est inclus pour faciliter la mise en contexte. Le paragraphe 44N est ajouté.

CHAMP D'APPLICATION

2 Les dispositions de la présente norme en matière de classement, de présentation et d'informations à fournir s'appliquent à tous les *actifs non courants* comptabilisés et à tous les *groupes destinés à être cédés* d'une entité. Les dispositions de la présente norme en matière d'évaluation s'appliquent à tous les actifs non courants comptabilisés et à tous les groupes destinés à être cédés (comme exposé au paragraphe 4), à l'exception des actifs énumérés au paragraphe 5 qui doivent continuer à être évalués selon la norme mentionnée.

3 Les actifs classés comme non courants selon IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* ne doivent pas être reclassés comme *actifs courants* avant de satisfaire aux critères de classement comme détenus en vue de la vente selon la présente norme. Les actifs d'une catégorie qu'une entité considérerait normalement comme non courants qui sont acquis exclusivement en vue de la revente ne doivent pas être classés comme courants, sauf s'ils satisfont aux critères de classement comme détenus en vue de la vente selon la présente norme.

...

5A Les dispositions de la présente norme en matière de classement, de présentation, d'évaluation et d'informations à fournir qui s'appliquent à un actif non courant (ou un groupe destiné à être cédé) classé comme étant disponible à la vente s'appliquent également à un actif non courant (ou un groupe destiné à être cédé) classé comme étant détenu en vue de sa distribution aux propriétaires agissant en cette qualité (détenu en vue de la distribution aux propriétaires).

5B La présente norme précise les informations à fournir en ce qui concerne les actifs non courants (ou les groupes destinés à être cédés) classés comme détenus en vue de la vente ou comme activités abandonnées. Les informations à fournir au titre d'autres normes ne s'appliquent pas à de tels actifs (ou groupes destinés à être cédés) sauf si ces normes exigent:

a) la fourniture d'informations spécifiques en ce qui concerne les actifs non courants (ou les groupes destinés à être cédés) classés comme détenus en vue de la vente ou comme activités abandonnées; ou

b) la fourniture d'informations sur l'évaluation des actifs et des passifs compris dans un groupe destiné à être cédé qui n'entrent pas dans le champ d'application des dispositions d'IFRS 5 en matière d'évaluation, et que ces informations ne sont pas fournies dans d'autres notes annexes aux états financiers.

Il peut être nécessaire de fournir des informations supplémentaires sur des actifs non courants (ou des groupes destinés à être cédés) classés comme détenus en vue de la vente ou comme activités abandonnées pour satisfaire aux obligations d'information d'IFRS 18 et aux dispositions d'IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*, notamment aux dispositions énoncées aux paragraphes 6A et 31A d'IAS 8.

CLASSEMENT D'ACTIFS NON COURANTS (OU GROUPES DESTINÉS À ÊTRE CÉDÉS) COMME DÉTENUS EN VUE DE LA VENTE OU DÉTENUS EN VUE DE LA DISTRIBUTION AUX PROPRIÉTAIRES

...

Actifs non courants devant être abandonnés

13 Une entité ne doit pas classer comme détenu en vue de la vente un actif non courant (ou un groupe destiné à être cédé) qui doit être abandonné. Cela tient au fait que sa valeur comptable sera recouvrée principalement par le biais de l'utilisation continue. Toutefois, si le groupe destiné à être cédé qui doit être abandonné satisfait aux critères du paragraphe 32 a) à c), l'entité doit présenter ou fournir dans les notes les résultats et les flux de trésorerie du groupe destiné à être cédé comme des activités abandonnées selon les paragraphes 33 et 34, à la date à laquelle il cesse d'être utilisé. Les actifs non courants (ou les groupes destinés à être cédés) devant être abandonnés comprennent des actifs non courants (ou des groupes destinés à être cédés) qui seront utilisés jusqu'à la fin de leur vie économique et des actifs non courants (ou des groupes destinés à être cédés) qui seront fermés au lieu d'être vendus.

...

ÉVALUATION D'ACTIFS NON COURANTS (OU DE GROUPES DESTINÉS À ÊTRE CÉDÉS) CLASSÉS COMME DÉTENUS EN VUE DE LA VENTE

Évaluation d'un actif non courant (ou d'un groupe destiné à être cédé)

...

17 Lorsqu'on s'attend à ce que la vente ait lieu dans plus d'un an, l'entité doit évaluer les coûts de la vente à leur valeur actuelle. Toute augmentation de la valeur actuelle des coûts de la vente, générée par le passage du temps, doit être classée dans le résultat net selon les dispositions d'IFRS 18 qui concernent les produits et les charges liés à la réévaluation d'un actif non courant (ou d'un groupe destiné à être cédé) classé comme détenu en vue de la vente.

...

Modifications apportées à un plan de vente ou à un plan de distribution aux propriétaires

...

26A Si une entité reclasse directement comme détenu en vue de la distribution aux propriétaires un actif (ou un groupe destiné à être cédé) qui était classé comme détenu en vue de la vente, ou reclasse directement comme détenu en vue de la vente un actif (ou un groupe destiné à être cédé) qui était classé comme détenu en vue de la distribution aux propriétaires, alors le changement de classement est considéré comme la poursuite du plan de cession initial. L'entité:

a) ne doit pas suivre les indications des paragraphes 27 à 29 pour comptabiliser le changement. L'entité doit appliquer les dispositions de la présente norme en matière de classement, de présentation, d'évaluation et d'informations à fournir qui sont applicables aux nouvelles modalités de cession;

...

28 L'entité doit inclure tout ajustement nécessaire de la valeur comptable d'un actif non courant qui cesse d'être classé comme détenu en vue de la vente ou comme détenu en vue de la distribution aux propriétaires dans le résultat net des activités poursuivies de la période au cours de laquelle il n'est plus satisfait aux critères des paragraphes 7 à 9 ou 12A, respectivement. Les états financiers des périodes postérieures au classement comme détenu en vue de la vente ou comme détenu en vue de la distribution aux propriétaires doivent être modifiés en conséquence si le groupe destiné à être cédé ou l'actif non courant qui cesse d'être classé comme détenu en vue de la vente ou comme détenu en vue de la distribution aux propriétaires est une filiale, une activité conjointe, une coentreprise, une entreprise associée, ou une fraction des intérêts détenus dans une coentreprise ou une entreprise associée. L'entité doit présenter cet ajustement dans le poste de l'état du résultat global utilisé pour présenter un profit ou une perte, le cas échéant, comptabilisé(e) selon le paragraphe 37.

...

PRÉSENTATION ET INFORMATIONS À FOURNIR

...

Activités abandonnées

31 Une *composante d'une entité* comprend des activités et des flux de trésorerie qui peuvent être clairement distingués, sur le plan opérationnel et pour la communication d'informations financières, du reste de l'entité. En d'autres termes, une composante d'une entité aura été une unité génératrice de trésorerie ou un groupe d'unités génératrices de trésorerie lorsqu'elle était détenue en vue de son utilisation.

...

33 Une entité doit présenter ou fournir les informations suivantes:

...

b) une analyse du montant unique prévu au point a) indiquant:

i) les produits, les charges et le résultat avant impôt des activités abandonnées;

ii) la charge d'impôt sur le résultat associée, en conformité avec le paragraphe 81 h) d'IAS 12;

iii) le profit ou la perte comptabilisé(e) résultant de l'évaluation à la juste valeur diminuée des coûts de la vente ou de la cession des actifs ou du (des) groupe(s) destiné(s) à être cédé(s) constituant l'activité abandonnée; et

iv) la charge d'impôt sur le résultat associée, en conformité avec le paragraphe 81 h) d'IAS 12.

Cette analyse peut être présentée dans l'état du résultat global ou fournie dans les notes. Si elle est présentée dans l'état du résultat global, elle doit être classée dans la catégorie «activités abandonnées», c'est-à-dire séparément des activités poursuivies. L'analyse n'est pas nécessaire pour les groupes destinés à être cédés qui sont des filiales nouvellement acquises qui satisfont aux critères de classement comme détenues en vue de la vente à l'acquisition (voir paragraphe 11);

c) les flux de trésorerie nets attribuables aux activités opérationnelles (aussi appelées «activités d'exploitation»), d'investissement et de financement des activités abandonnées. Ces informations peuvent être présentées dans l'état des flux de trésorerie ou fournies dans les notes. Ces informations ne sont pas nécessaires pour les groupes destinés à être cédés qui sont des filiales nouvellement acquises qui satisfont aux critères pour être classées comme détenues en vue de la vente à l'acquisition (voir paragraphe 11);

d) le montant du résultat des activités poursuivies et des activités abandonnées attribuable aux propriétaires de la société mère. Ces informations peuvent être présentées dans l'état du résultat global ou fournies dans les notes.

33A Si l'entité présente les éléments du résultat net dans un état du résultat net distinct d'un état présentant le résultat global comme décrit au paragraphe 12 b) d'IFRS 18, une catégorie expressément consacrée aux activités abandonnées est présentée dans l'état du résultat net.

34 Une entité doit présenter de nouveau les informations à présenter et à fournir selon le paragraphe 33 au titre des périodes antérieures présentées dans les états financiers, afin que les informations présentées et fournies portent sur toutes les activités qui ont été abandonnées avant la fin de la période de reporting au titre de la dernière période présentée.

35 Des ajustements, pendant la période considérée, de montants classés précédemment dans la catégorie «activités abandonnées» qui sont directement liés à la sortie d'une activité abandonnée au cours d'une période précédente doivent également être classés séparément dans la catégorie «activités abandonnées». La nature et le montant de tels ajustements doivent être indiqués. Des exemples de circonstances dans lesquelles ces ajustements peuvent survenir incluent ce qui suit:

...

36 Si une entité cesse de classer une composante d'une entité comme détenue en vue de la vente, le résultat des activités de la composante, classé précédemment dans la catégorie «activités abandonnées» selon les paragraphes 33 à 35, doit être reclassé et inclus dans le résultat des activités poursuivies pour toutes les périodes présentées. Les montants au titre de périodes antérieures doivent être décrits comme ayant été présentés de nouveau.

36A Une entité qui s'est engagée vis-à-vis d'un plan de vente impliquant la perte de contrôle d'une filiale doit présenter ou fournir les informations requises par les paragraphes 33 à 36 lorsque la filiale est un groupe destiné à être cédé qui correspond à la définition d'une activité abandonnée conformément au paragraphe 32.

...

Actif non courant (ou groupe destiné à être cédé) classé comme détenu en vue de la vente

38 Une entité doit présenter un actif non courant classé comme détenu en vue de la vente et les actifs d'un groupe destiné à être cédé classé comme détenu en vue de la vente séparément des autres actifs de l'état de la situation financière. Les passifs d'un groupe destiné à être cédé classé comme détenu en vue de la vente doivent être présentés séparément des autres passifs de l'état de la situation financière. Ces actifs et ces passifs ne doivent pas être compensés et présentés comme un compte global. Les informations sur les principales catégories d'actifs et de passifs classés comme détenus en vue de la vente doivent être soit présentées séparément dans l'état de la situation financière, soit fournies dans les notes, sauf exception permise par le paragraphe 39. Une entité doit présenter séparément tout cumul de produits ou de charges comptabilisé dans les autres éléments du résultat global lié à un actif non courant (ou à un groupe destiné à être cédé) classé comme détenu en vue de la vente.

39 Si le groupe destiné à être cédé est une filiale nouvellement acquise qui satisfait aux critères de classement comme détenue en vue de la vente dès l'acquisition (voir paragraphe 11), il n'est pas nécessaire de présenter ou de fournir des informations concernant les principales catégories d'actifs et de passifs.

...

Informations complémentaires à fournir

41 Une entité doit fournir les informations suivantes dans les notes pour la période au cours de laquelle un actif non courant (ou un groupe destiné à être cédé) a été soit classé comme détenu en vue de la vente, soit vendu:

...

c) le profit ou la perte comptabilisé(e) selon les paragraphes 20 à 22 et, si ce profit ou cette perte n'est pas présenté(e) séparément dans l'état du résultat global, le poste de l'état du résultat global qui inclut ce profit ou cette perte;

...

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

44N La publication d'IFRS 18, en avril 2024, a donné lieu à la modification des paragraphes 2, 3, 5A, 5B, 13, 17, 26A, 28, 33 à 36A, 38, 39 et 41, ainsi que des titres qui précèdent les paragraphes 31 et 38. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 44A.

* En avril 2024, l'IASB a publié IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* et y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1 *Présentation des états financiers*.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 44I.

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1.

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe 44L, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

IFRS 6 *Prospection et évaluation de ressources minérales*

Le paragraphe 6 est modifié. Le paragraphe 26B est ajouté.

COMPTABILISATION DES ACTIFS AU TITRE DE LA PROSPECTION ET DE L'ÉVALUATION

Exemption temporaire des paragraphes 11 et 12 d'IAS 8

6 Lors de l'élaboration de ses méthodes comptables, une entité comptabilisant des actifs au titre de la prospection et de l'évaluation doit appliquer le paragraphe 10 d'IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*.

...

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

26B La publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*, en avril 2024, a donné lieu à la modification du paragraphe 6. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe 26A, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* en avril 2024, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

IFRS 7 ***Instruments financiers: informations à fournir***

Les paragraphes 3, 8, 20, 21, 24C, 24E, 24F, 24G, B5, B7 et B46 sont modifiés. Les paragraphes 19A et 19B, l'intertitre s'y rattachant, ainsi que le paragraphe 44KK sont ajoutés.

CHAMP D'APPLICATION

3 La présente norme doit être appliquée par toutes les entités à tous les types d'instruments financiers, excepté:

...

f) les instruments qui doivent être classés comme instruments de capitaux propres selon les paragraphes 16A et 16B ou les paragraphes 16C et 16D d'IAS 32. Toutefois, les informations requises par les paragraphes 19A et 19B doivent être fournies pour ces instruments.

...

IMPORTANCE DES INSTRUMENTS FINANCIERS AU REGARD DE LA SITUATION ET DE LA PERFORMANCE FINANCIÈRES

...

État de la situation financière

Catégories d'actifs financiers et de passifs financiers

8 La valeur comptable de chacune des catégories suivantes, telles que définies dans IFRS 9, doit être soit présentée dans l'état de la situation financière, soit fournie dans les notes:

...

Instruments financiers classés comme instruments de capitaux propres selon les paragraphes 16A et 16B ou les paragraphes 16C et 16D d'IAS 32

19A Pour les instruments financiers remboursables au gré du porteur classés comme instruments de capitaux propres selon les paragraphes 16A et 16B d'IAS 32, l'entité doit fournir les informations suivantes (dans la mesure où elles ne sont pas fournies ailleurs):

a) des données quantitatives sommaires sur le montant classé en capitaux propres;

b) ses objectifs, politique et procédures de gestion de son obligation de racheter ou de rembourser les instruments à la demande des porteurs, y compris tout changement par rapport à la période précédente;

c) la sortie de trésorerie attendue lors du remboursement ou du rachat de cette catégorie d'instruments financiers; et

d) des informations concernant la manière dont la sortie de trésorerie attendue lors du remboursement ou du rachat a été déterminée.

19B Si une entité a reclassé l'un ou l'autre des instruments financiers suivants entre passifs financiers et capitaux propres, elle doit indiquer les montants ainsi reclassés d'une catégorie à l'autre (passifs financiers ou capitaux propres), ainsi que le moment et les motifs du reclassement:

a) un instrument financier remboursable au gré du porteur classé comme instrument de capitaux propres selon les paragraphes 16A et 16B d'IAS 32; ou

b) un instrument qui impose à l'entité une obligation de remettre une quote-part de ses actifs nets à une autre partie uniquement lors de la liquidation et qui est classé comme instrument de capitaux propres selon les paragraphes 16C et 16D d'IAS 32.

État du résultat global

Éléments de produits, de charges, de profits ou de pertes

20 L'entité doit soit présenter, en se conformant aux dispositions en matière de présentation d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*, les éléments suivants de produits, de charges, de profits ou de pertes dans l'état du résultat global, soit les fournir dans les notes:

...

Autres informations à fournir

Méthodes comptables

21 Conformément au paragraphe 27A d'IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*, l'entité fournit des informations significatives sur les méthodes comptables. Les informations sur la ou les bases d'évaluation retenues pour les instruments financiers et utilisées pour l'établissement des états financiers sont censées être des informations significatives sur les méthodes comptables.

Comptabilité de couverture

...

Les effets de la comptabilité de couverture sur la situation et la performance financières

...

24C L'entité doit fournir un tableau indiquant, par catégorie de risques pour chaque type de couverture:

...

b) pour les couvertures de flux de trésorerie et les couvertures d'investissement net dans un établissement à l'étranger:

...

iv) le montant reclassé de la réserve de couverture de flux de trésorerie ou des écarts de conversion des monnaies étrangères au résultat net à titre d'ajustement de reclassement (voir IFRS 18) (en faisant la distinction entre les montants qui avaient été traités selon la comptabilité de couverture, mais pour lesquels les flux de trésorerie futurs couverts ne sont plus susceptibles de se réaliser et les montants qui ont été transférés parce que l'élément couvert a influé sur le résultat net);

v) le poste de l'état du résultat global dans lequel l'ajustement de reclassement (voir IFRS 18) est inclus; et

...

24E L'entité doit fournir un rapprochement de chaque composante des capitaux propres et une analyse des autres éléments du résultat global selon IFRS 18 qui, à eux deux:

...

24F L'entité doit fournir les informations exigées au paragraphe 24E séparément, par catégorie de risques. Cette ventilation par catégorie de risques peut être fournie dans les notes annexes aux états financiers.

Option de désigner une exposition au risque de crédit comme étant évaluée à la juste valeur par le biais du résultat net

24G Si l'entité a désigné un instrument financier — ou une fraction d'un instrument financier — comme étant évalué à la juste valeur par le biais du résultat net parce qu'elle utilise un dérivé de crédit pour gérer le risque de crédit de cet instrument financier, elle doit fournir les informations suivantes:

...

c) à l'arrêt de l'évaluation de l'instrument financier — ou de la fraction d'un instrument financier — à la juste valeur par le biais du résultat net, la juste valeur de cet instrument financier devenue la nouvelle valeur comptable selon le paragraphe 6.7.4 d'IFRS 9, ainsi que la valeur nominale ou le principal correspondant (exception faite de l'information comparative fournie selon IFRS 18, l'entité n'est pas tenue de continuer de fournir ces informations dans les périodes ultérieures).

...

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES

...

44KK La publication d'IFRS 18, en avril 2024, a donné lieu à la modification des paragraphes 3, 8, 20, 21, 24C, 24E, 24F, 24G, B5, B7 et B46, ainsi qu'à l'ajout des paragraphes 19A et 19B et de l'intertitre s'y rattachant. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

...

Appendice B

Guide d'application

CLASSES D'INSTRUMENTS FINANCIERS ET NIVEAU D'INFORMATION À FOURNIR (PARAGRAPHE 6)

...

Autres informations à fournir — méthodes comptables (paragraphe 21)

B5 Le paragraphe 21 impose à l'entité de fournir des informations significatives sur les méthodes comptables, lesquelles sont censées comprendre des informations concernant la ou les bases d'évaluation retenues pour les instruments financiers et utilisées pour l'établissement des états financiers. Dans le cas des instruments financiers, l'entité peut notamment être tenue d'indiquer:

...

Le paragraphe 27G d'IAS 8 *Base d'établissement des états financiers* fait en outre obligation à l'entité de fournir, en plus des informations significatives sur les méthodes comptables ou autres notes, les jugements, outre ceux impliquant des estimations, que la direction a portés lors de l'application des méthodes comptables de l'entité et qui ont le plus d'incidence sur les montants comptabilisés dans les états financiers.

NATURE ET AMPLEUR DES RISQUES RÉSULTANT DES INSTRUMENTS FINANCIERS (PARAGRAPHES 31 À 42)

...

Informations quantitatives (paragraphe 34)

B7 Le paragraphe 34 a) requiert que soient fournies des données quantitatives, sous une forme abrégée, sur l'exposition de l'entité aux risques, lesquelles doivent être basées sur les informations fournies, en interne, aux principaux dirigeants de l'entité. Lorsque l'entité applique plusieurs méthodes pour gérer l'exposition au risque, elle doit fournir les informations selon la ou les méthodes qui procurent les informations les plus pertinentes et les plus fiables. IAS 8 traite de la pertinence et de la fiabilité.

...

DÉCOMPTABILISATION (PARAGRAPHES 42C À 42H)

...

Compensation d'actifs financiers et de passifs financiers (paragraphes 13A à 13F)

...

Indication des soldes nets présentés dans l'état de la situation financière [paragraphe 13C c)]

...

B46 Les montants à fournir selon le paragraphe 13C c) doivent être rapprochés avec les divers postes de l'état de la situation financière. Par exemple, si l'entité qui applique les dispositions d'IFRS 18 regroupe ou ventile les montants présentés dans divers postes pour obtenir les montants qu'elle fournit selon le paragraphe 13C c), elle doit rapprocher ces montants regroupés ou ventilés avec les divers postes de l'état de la situation financière.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 44A.

* En avril 2024, l'IASB a publié IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* et y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1 *Présentation des états financiers*.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 44C.

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1 dans IFRS 7 *Instruments financiers: informations à fournir*.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 44Q.

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1.

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe 44AA, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe 44FF, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 44II.

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB a reporté dans IAS 8 les dispositions tirées d'IAS 1 qui concernent la fourniture d'informations significatives sur les méthodes comptables.

IFRS 8 ***Secteurs opérationnels***

Le paragraphe 23 est modifié et le paragraphe 36D est ajouté.

INFORMATIONS À FOURNIR

...

Informations relatives au résultat net, aux actifs et aux passifs

23 L'entité doit présenter un indicateur du résultat net pour chaque secteur à présenter. L'entité doit présenter un indicateur du total des actifs et des passifs de chaque secteur à présenter si ces montants sont régulièrement fournis au principal décideur opérationnel. L'entité doit également fournir les informations suivantes pour chaque secteur à présenter si les montants spécifiés sont inclus dans l'indicateur du résultat sectoriel examiné par le principal décideur opérationnel, ou si, même s'ils ne sont pas inclus dans cet indicateur du résultat sectoriel, ils sont fournis régulièrement d'une autre manière au principal décideur opérationnel:

...

f) les éléments significatifs de produits et de charges communiqués conformément au paragraphe 42 d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*;

...

DISPOSITIONS TRANSITOIRES ET DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

36D La publication d'IFRS 18, en avril 2024, a donné lieu à la modification du paragraphe 23. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 36A.

* En avril 2024, l'IASB a publié IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* et y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1 *Présentation des états financiers*.

IFRS 9 ***Instruments financiers***

Les paragraphes 5.6.5, 5.6.7, 5.7.10, 6.5.11, 6.5.12, 6.5.14, 6.5.15, 6.7.2 et B4.1.2A sont modifiés et le paragraphe 7.1.11 est ajouté.

Chapitre 5 Évaluation

...

5.6 RECLASSEMENT D'ACTIFS FINANCIERS

...

5.6.5 **Si l'entité reclasse un actif financier jusqu'alors classé comme étant évalué à la juste valeur par le biais des autres éléments du résultat global de façon qu'il soit classé comme étant évalué au coût amorti, l'actif financier est reclassé à sa juste valeur à la date de reclassement. Toutefois, le cumul des profits et des pertes précédemment comptabilisés dans les autres éléments du résultat global est sorti des capitaux propres et porté en ajustement de la juste valeur de l'actif financier à la date de reclassement. Par conséquent, l'actif financier est évalué à la date de reclassement comme s'il avait toujours été évalué au coût amorti. Cet ajustement a une incidence sur les autres éléments du résultat global, mais il n'a pas d'incidence sur le résultat net et ne constitue donc pas un ajustement de reclassement (voir IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*). Le reclassement n'entraîne aucun ajustement du taux d'intérêt effectif ni de l'évaluation des pertes de crédit attendues. (Voir paragraphe B5.6.1.)**

...

5.6.7 **Si l'entité reclasse un actif financier jusqu'alors classé comme étant évalué à la juste valeur par le biais des autres éléments du résultat global de façon qu'il soit classé comme étant évalué à la juste valeur par le biais du résultat net, l'actif financier demeure évalué à la juste valeur. Le cumul des profits et des pertes précédemment comptabilisés dans les autres éléments du résultat global est reclassé des capitaux propres en résultat net à titre d'ajustement de reclassement (voir IFRS 18) à la date de reclassement.**

5.7 PROFITS ET PERTES

...

Actifs évalués à la juste valeur par le biais des autres éléments du résultat global

5.7.10 **Un profit ou une perte sur un actif financier évalué à la juste valeur par le biais des autres éléments du résultat global conformément au paragraphe 4.1.2A doit être comptabilisé dans les autres éléments du résultat global, sauf dans le cas des gains ou pertes de valeur (voir la section 5.5) et des profits et pertes de change (voir paragraphes B5.7.2 et B5.7.2A), jusqu'à ce que l'actif financier soit décomptabilisé ou reclassé. Lorsque l'actif financier est décomptabilisé, le cumul des profits et des pertes précédemment comptabilisés dans les autres éléments du résultat global est reclassé des capitaux propres en résultat net à titre d'ajustement de reclassement (voir IFRS 18). Si l'actif financier reclassé était classé jusqu'alors comme étant évalué à la juste valeur par le biais des autres éléments du résultat global, l'entité doit comptabiliser conformément aux paragraphes 5.6.5 et 5.6.7 le cumul des profits et des pertes précédemment comptabilisés dans les autres éléments du résultat global. Les intérêts calculés selon la méthode du taux d'intérêt effectif sont comptabilisés en résultat net.**

...

Chapitre 6 Comptabilité de couverture

...

6.5 COMPTABILISATION DES RELATIONS DE COUVERTURE RÉPONDANT AUX CONDITIONS REQUISES

...

Couvertures de flux de trésorerie

6.5.11 **Tant qu'une couverture de flux de trésorerie satisfait aux critères d'applicabilité énoncés au paragraphe 6.4.1, la relation de couverture doit être comptabilisée comme suit:**

...

d) **le montant accumulé dans la réserve de couverture de flux de trésorerie conformément au point a) doit être traité comme suit:**

i) **lorsqu'une transaction prévue couverte conduit à comptabiliser ultérieurement un actif non financier ou un passif non financier, ou qu'une transaction prévue couverte portant sur un actif non financier ou un passif non financier devient un engagement ferme auquel est appliquée la comptabilité de couverture de juste valeur, l'entité doit sortir ce montant de la réserve de couverture de flux de trésorerie et l'incorporer directement dans le coût initial ou toute autre valeur comptable de l'actif ou du passif. Il ne s'agit pas d'un ajustement de reclassement (voir IFRS 18) et, par conséquent, les autres éléments du résultat global ne sont pas touchés;**

ii) **pour les couvertures de flux de trésorerie autres que celles visées au point i), ce montant doit être sorti de la réserve de couverture de flux de trésorerie et reclassé en résultat net à titre d'ajustement de reclassement (voir IFRS 18) dans la période ou les périodes où les flux de trésorerie attendus couverts influent sur le résultat net (par exemple, les périodes où le produit ou la charge d'intérêts est comptabilisé, ou la période où la vente prévue se réalise);**

iii) **cependant, si ce montant est une perte et que l'entité s'attend à ce que la totalité ou une partie de cette perte ne puisse pas être recouvrée au cours d'une ou de plusieurs périodes futures, le montant qu'elle s'attend à ne pas recouvrer doit être reclassé immédiatement en résultat net à titre d'ajustement de reclassement (voir IFRS 18).**

6.5.12 L'entité qui met fin à la comptabilité de couverture pour une couverture de flux de trésorerie [voir paragraphes 6.5.6 et 6.5.7 b)] doit traiter comme suit le montant accumulé dans la réserve de couverture de flux de trésorerie conformément au paragraphe 6.5.11 a):

...

b) si les flux de trésorerie futurs couverts ne sont plus susceptibles de se produire, ce montant doit être immédiatement sorti de la réserve de couverture de flux de trésorerie et reclassé en résultat net à titre d'ajustement de reclassement (voir IFRS 18). À noter qu'un flux de trésorerie futur couvert peut être encore susceptible de se produire même s'il n'est plus hautement probable.

Couvertures d'un investissement net dans un établissement à l'étranger

...

6.5.14 **Le cumul, dans les écarts de conversion des monnaies étrangères, des profits et des pertes sur l'instrument de couverture qui sont liés à la partie efficace de la couverture doit être sorti des capitaux propres et être reclassé en résultat net à titre d'ajustement de reclassement (voir IFRS 18) conformément aux dispositions des paragraphes 48 et 49 d'IAS 21 en matière de sortie totale ou partielle d'un établissement à l'étranger.**

Comptabilisation de la valeur temps des options

6.5.15 Dans le cas où l'entité sépare la valeur intrinsèque de la valeur temps d'un contrat d'option et désigne uniquement la variation de la valeur intrinsèque de l'option comme instrument de couverture [voir paragraphe 6.2.4 a)], elle doit comptabiliser comme suit la valeur temps de l'option (voir paragraphes B6.5.29 à B6.5.33):

...

b) dans le cas d'un élément couvert lié à une transaction, la variation de la juste valeur de la valeur temps de l'option doit être comptabilisée dans les autres éléments du résultat global dans la mesure où elle se rattache à l'élément couvert et être cumulée dans une composante des capitaux propres distincte. La variation cumulée de la juste valeur résultant de la valeur temps de l'option qui a été cumulée dans une composante des capitaux propres distincte (le «montant») doit être traitée comme suit:

i) si l'élément couvert conduit ultérieurement à comptabiliser un actif non financier ou un passif non financier, ou un engagement ferme visant un actif non financier ou un passif non financier, auquel est appliquée la comptabilité de couverture de juste valeur, l'entité doit sortir le montant de la composante des capitaux propres distincte et l'incorporer directement dans le coût initial ou toute autre valeur comptable de l'actif ou du passif. Il ne s'agit pas d'un ajustement de reclassement (voir IFRS 18) et il n'y a donc pas d'incidence sur les autres éléments du résultat global;

ii) pour les relations de couverture autres que celles visées au point i), le montant doit être sorti de la composante des capitaux propres distincte et reclassé en résultat net à titre d'ajustement de reclassement (voir IFRS 18) au cours de la période ou des périodes où les flux de trésorerie attendus couverts influent sur le résultat net (par exemple, lorsque la vente prévue se réalise);

iii) cependant, si l'entité s'attend à ce que la totalité ou une partie du montant ne puisse pas être recouvrée au cours d'une ou de plusieurs périodes futures, le montant qu'elle s'attend à ne pas recouvrer doit être reclassé immédiatement en résultat net à titre d'ajustement de reclassement (voir IFRS 18);

c) dans le cas d'un élément couvert lié à un intervalle de temps, la variation de la juste valeur de la valeur temps de l'option doit être comptabilisée dans les autres éléments du résultat global dans la mesure où elle se rattache à l'élément couvert et être cumulée dans une composante des capitaux propres distincte. Dans la mesure où elle se rattache à l'élément couvert, la valeur temps à la date de désignation de l'option comme instrument de couverture doit être amortie sur une base systématique et rationnelle sur la période au cours de laquelle l'ajustement de la couverture au titre de la valeur intrinsèque de l'option est susceptible d'influer sur le résultat net (ou les autres éléments du résultat global si l'élément couvert est un instrument de capitaux propres pour lequel l'entité a choisi de présenter les variations de la juste valeur dans les autres éléments du résultat global conformément au paragraphe 5.7.5). Donc, à chaque période de reporting, le montant de l'amortissement doit être sorti de la composante des capitaux propres distincte et reclassé en résultat net à titre d'ajustement de reclassement (voir IFRS 18). Cependant, s'il y a cessation de la comptabilité de couverture pour la relation de couverture où la variation de la valeur intrinsèque de l'option constitue l'instrument de couverture, le montant net (c'est-à-dire, y compris le cumul de l'amortissement) qui a été cumulé dans la composante des capitaux propres distincte doit être immédiatement reclassé en résultat net à titre d'ajustement de reclassement (voir IFRS 18).

...

6.7 OPTION DE DÉSIGNER UNE EXPOSITION AU RISQUE DE CRÉDIT COMME ÉTANT ÉVALUÉE À LA JUSTE VALEUR PAR LE BIAIS DU RÉSULTAT NET

...

Comptabilisation des expositions au risque de crédit désignées comme étant évaluées à la juste valeur par le biais du résultat net

6.7.2 Lorsqu'un instrument financier est désigné comme étant évalué à la juste valeur par le biais du résultat net conformément au paragraphe 6.7.1 après sa comptabilisation initiale ou sans avoir été comptabilisé précédemment, la différence qui existe, au moment de la désignation, entre sa valeur comptable (s'il y a lieu) et sa juste valeur doit être comptabilisée immédiatement en résultat net. Dans le cas des actifs financiers évalués à la juste valeur par le biais des autres éléments du résultat global conformément au paragraphe 4.1.2A, le cumul des profits et des pertes comptabilisés précédemment dans les autres éléments du résultat global doit être immédiatement sorti des capitaux propres et reclassé en résultat net à titre d'ajustement de reclassement (voir IFRS 18).

...

Chapitre 7 Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

7.1 DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

7.1.11 La publication d'IFRS 18, en avril 2024, a donné lieu à la modification des paragraphes 5.6.5, 5.6.7, 5.7.10, 6.5.11, 6.5.12, 6.5.14, 6.5.15, 6.7.2 et B4.1.2A. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

...

Appendice B

Guide d'application

...

CLASSEMENT (CHAPITRE 4)

Classement des actifs financiers (section 4.1)

Le modèle économique suivi par l'entité pour la gestion des actifs financiers

...

B4.1.2A Le modèle économique de l'entité se rapporte à la manière dont elle gère ses actifs financiers afin de générer des flux de trésorerie. C'est-à-dire que le modèle économique de l'entité détermine si les flux de trésorerie découleront de l'encaissement des flux de trésorerie contractuels, de la vente des actifs financiers ou des deux. Par conséquent, cette appréciation ne se fonde pas sur des scénarios dont l'entité ne s'attend pas de manière raisonnable à ce qu'ils se concrétisent, comme les «scénarios du pire» ou les scénarios de «situation de crise». Par exemple, si une entité prévoit qu'elle ne vendra un portefeuille particulier d'actifs financiers que dans une situation de crise, ce scénario n'influencera pas l'appréciation que fait l'entité du modèle économique suivi pour ces actifs si elle s'attend de manière raisonnable à ce qu'il ne se réalise pas. Si les flux de trésorerie sont réalisés d'une manière différente de celle à laquelle l'entité s'attendait à la date d'appréciation du modèle économique (par exemple, si l'entité vend plus ou moins d'actifs financiers qu'elle ne le prévoyait lorsqu'elle a classé les actifs), il n'y a pas lieu de conclure à la présence d'une erreur d'une période antérieure dans les états financiers de l'entité (voir IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*) ni de modifier le classement des actifs financiers que l'entité conserve dans ce modèle économique (c'est-à-dire les actifs que l'entité a comptabilisés au cours de périodes antérieures et qu'elle détient toujours) tant que l'entité a pris en compte toutes les informations pertinentes dont elle disposait au moment où elle a réalisé son appréciation du modèle économique. Toutefois, lorsque l'entité apprécie à quel modèle économique appartiennent des actifs financiers nouvellement créés ou acquis, elle doit tenir compte de toutes les informations sur la façon dont les flux de trésorerie ont été réalisés dans le passé, de même que de toutes les autres informations pertinentes.

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe 7.2.1, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* en avril 2024, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

IFRS 10 *États financiers consolidés*

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe C2, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* en avril 2024, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

IFRS 11 *Partenariats*

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe C1B, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* en avril 2024, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

IFRS 12 *Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités*

Le paragraphe B14 est modifié et le paragraphe C1E est ajouté.

Appendice B

Guide d'application

...

INFORMATIONS FINANCIÈRES RÉSUMÉES CONCERNANT LES FILIALES, LES COENTREPRISES ET LES ENTREPRISES ASSOCIÉES (PARAGRAPHES 12 ET 21)

...

B14 Les informations financières résumées fournies conformément aux paragraphes B12 et B13 doivent être les montants compris dans les états financiers IFRS de la coentreprise ou de l'entreprise associée (et non la quote-part de ces montants revenant à l'entité). Si l'entité comptabilise ses intérêts dans la coentreprise ou l'entreprise associée selon la méthode de la mise en équivalence:

a) les montants compris dans les états financiers IFRS de la coentreprise ou de l'entreprise associée doivent être ajustés afin de refléter les ajustements effectués par l'entité lors de l'application de la méthode de la mise en équivalence, tels que les ajustements de la juste valeur effectués au moment de l'acquisition et les ajustements au titre des différences entre les méthodes comptables;

b) l'entité doit fournir un rapprochement entre les informations financières résumées qui sont fournies et la valeur comptable de ses intérêts dans la coentreprise ou l'entreprise associée.

...

Appendice C

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES

...

C1E La publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*, en avril 2024, a donné lieu à la modification du paragraphe B14. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe C1D, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* en avril 2024, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

IFRS 13 *Évaluation de la juste valeur*

Le paragraphe 51 est modifié et le paragraphe C7 est ajouté.

ÉVALEUATION

...

Application aux actifs financiers et aux passifs financiers dont les positions en matière de risque de marché ou de risque de crédit des contreparties se compensent

...

51 L'entité doit faire un choix de méthode comptable selon IAS 8 *Base d'établissement des états financiers* pour se prévaloir de l'exception prévue au paragraphe 48. L'entité qui se prévaut de l'exception doit appliquer cette méthode comptable, y compris sa méthode de répartition des ajustements cours acheteur-cours vendeur (voir paragraphes 53 à 55) et des ajustements au titre du risque de crédit (voir paragraphe 56), le cas échéant, de la même manière d'une période à l'autre pour un portefeuille donné.

...

Appendice C

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

...

C7 La publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*, en avril 2024, a donné lieu à la modification du paragraphe 51. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

IFRS 15 *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients*

Le paragraphe 43 est modifié et le paragraphe C1D est ajouté.

COMPTABILISATION

...

Obligations de prestation remplies

...

Évaluation du degré d'avancement vers l'exécution complète d'une obligation de prestation

...

Méthodes d'évaluation du degré d'avancement

...

43 Comme les circonstances changent au fil du temps, l'entité doit mettre à jour son évaluation du degré d'avancement afin de refléter les changements quant au résultat de l'obligation de prestation. Ces changements apportés par l'entité à son évaluation du degré d'avancement doivent être comptabilisés comme des changements d'estimation comptable selon IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*.

...

Appendice C

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

C1D La publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*, en avril 2024, a donné lieu à la modification du paragraphe 43. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe C3 a), après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* en avril 2024, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

IFRS 16 *Contrats de location*

Le paragraphe 49 est modifié et le paragraphe C1E est ajouté.

PRENEUR

...

Présentation

...

49 Dans l'état du résultat net et des autres éléments du résultat global, le preneur doit présenter la charge d'intérêts sur le passif locatif séparément de la dotation aux amortissements pour l'actif comptabilisé au titre du droit d'utilisation. Le paragraphe 61 d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* impose à l'entité de classer dans la catégorie «financement» de l'état du résultat net la charge d'intérêts sur le passif locatif qu'elle a identifiée lors de l'application du paragraphe 36 a).

...

Appendice C

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

C1E La publication d'IFRS 18, en avril 2024, a donné lieu à la modification du paragraphe 49. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe C5 a), après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* en avril 2024, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

IFRS 17 *Contrats d'assurance*

Les paragraphes 91, 96, 103 et B129 sont modifiés et le paragraphe C2B est ajouté.

COMPTABILISATION ET PRÉSENTATION DANS LE OU LES ÉTATS DE LA PERFORMANCE FINANCIÈRE (PARAGRAPHES B120 À B136)

...

Produits financiers ou charges financières d'assurance (voir paragraphes B128 à B136)

...

91 **L'entité qui transfère un groupe de contrats d'assurance ou décomptabilise un contrat d'assurance en application du paragraphe 77 doit:**

a) **reclasser en résultat net à titre d'ajustement de reclassement (voir IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*) les montants résiduels liés au groupe (ou au contrat) qui avaient été comptabilisés antérieurement dans les autres éléments du résultat global parce que l'entité avait choisi d'appliquer la méthode comptable énoncée au paragraphe 88 b);**

b) **s'abstenir de reclasser en résultat net à titre d'ajustement de reclassement (voir IFRS 18) les montants résiduels liés au groupe (ou au contrat) qui avaient été comptabilisés antérieurement dans les autres éléments du résultat global parce que l'entité avait choisi d'appliquer la méthode comptable énoncée au paragraphe 89 b).**

...

INFORMATIONS À FOURNIR

...

96 Les exigences concernant le regroupement et la ventilation des informations sont énoncées aux paragraphes 41 à 43 d'IFRS 18. Il pourrait par exemple être approprié de ventiler les informations fournies sur les contrats d'assurance selon les caractéristiques suivantes:

a) par type de contrat (par exemple, principales lignes de produits);

b) par zone géographique (par exemple, pays ou région); ou

c) par secteur à présenter, au sens d'IFRS 8 *Secteurs opérationnels*.

Explication des montants comptabilisés

...

103 Dans les rapprochements exigés au paragraphe 100, l'entité doit fournir séparément, le cas échéant, chacun de ces montants relatifs aux services:

...

c) les composantes investissement exclues des produits et des charges afférents aux activités d'assurance [combinées aux remboursements de primes, à moins que ceux-ci soient fournis dans les flux de trésorerie de la période décrits au paragraphe 105 a) i)].

...

Appendice B

Guide d'application

...

PRODUITS FINANCIERS OU CHARGES FINANCIÈRES D'ASSURANCE (PARAGRAPHES 87 À 92)

...

B129 Les paragraphes 88 et 89 imposent à l'entité de choisir si elle ventile les produits financiers ou charges financières d'assurance de la période entre le résultat net et les autres éléments du résultat global. L'entité doit appliquer ce choix de méthode comptable aux portefeuilles de contrats d'assurance. Lorsqu'elle détermine, en application du paragraphe 13 d'IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*, quelle est la méthode comptable la plus appropriée pour un portefeuille de contrats d'assurance donné, l'entité doit prendre en considération les actifs qu'elle détient dans ce portefeuille et la méthode qu'elle a retenue pour les comptabiliser.

...

Appendice C

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

C2B La publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*, en avril 2024, a donné lieu à la modification des paragraphes 91, 96, 103 et B129. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe C3 a), après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* en avril 2024, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

IAS 2 *Stocks*

Le paragraphe 39 est modifié et le paragraphe 40H est ajouté.

INFORMATIONS À FOURNIR

...

39 Certaines entités classent les charges par nature dans la catégorie «exploitation» de l'état du résultat net d'une façon qui conduit à la présentation de montants autres que le coût des stocks comptabilisé en charges au cours de la période. Dans ce cas, l'entité présente les coûts comptabilisés en charges pour les matières premières et consommables, les avantages du personnel et autres coûts ainsi que le montant de la variation nette des stocks dans la période.

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

40H La publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*, en avril 2024, a donné lieu à la modification du paragraphe 39. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

IAS 7 *État des flux de trésorerie*

Les paragraphes 6, 10, 12, 14, 16 à 18, 20, 31, 32, 35, 46 et 47 sont modifiés. Les paragraphes 33A, 34A à 34D et 64 sont ajoutés. Les paragraphes 33 et 34 sont supprimés.

DÉFINITIONS

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

...

Les activités d'investissement sont l'acquisition et la sortie d'actifs à long terme et d'autres placements qui ne sont pas inclus dans les équivalents de trésorerie ainsi que la réception d'intérêts et de dividendes, comme il est indiqué aux paragraphes 34A à 34D.

...

PRÉSENTATION DE L'ÉTAT DES FLUX DE TRÉSORERIE

10 **L'état des flux de trésorerie présente les flux de trésorerie de la période classés en activités opérationnelles (aussi appelées «activités d'exploitation»), d'investissement et de financement. Lorsqu'elle prépare l'état des flux de trésorerie, l'entité doit appliquer la présente norme ainsi que les dispositions générales relatives aux états financiers qui sont énoncées aux paragraphes 9 à 43, 113 et 114 d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*.**

...

12 Une transaction unique peut inclure des flux de trésorerie qui sont classés différemment.

Activités opérationnelles

...

14 Les flux de trésorerie liés aux activités opérationnelles sont essentiellement issus des principales activités génératrices de produits de l'entité. En conséquence, ils résultent en général des transactions et autres événements qui entrent dans la détermination du résultat net. Exemples de flux de trésorerie liés aux activités opérationnelles:

a) les entrées de trésorerie provenant de la vente de biens et de la prestation de services;

b) les entrées de trésorerie provenant de redevances, d'honoraires, de commissions et d'autres produits;

c) les sorties de trésorerie destinées à des fournisseurs de biens et de services;

d) les sorties de trésorerie destinées aux membres du personnel ou effectuées pour leur compte;

e) [supprimé]

f) les sorties de trésorerie ou remboursements d'impôts sur le résultat, à moins qu'ils puissent être spécifiquement associés aux activités de financement et d'investissement;

g) les entrées et sorties de trésorerie liées à des contrats détenus à des fins de négoce ou de transaction; et

h) les entrées de trésorerie découlant de la réception de dividendes et les entrées et sorties de trésorerie découlant de la réception et du versement d'intérêts, comme il est indiqué aux paragraphes 34B à 34D.

Certaines transactions, telles que la cession d'un élément d'une installation de production, peuvent donner lieu à une plus-value ou à une moins-value, incluse dans le résultat comptabilisé. Les flux de trésorerie liés à ces transactions sont des flux de trésorerie liés aux activités d'investissement. Cependant, les sorties de trésorerie destinées à la fabrication ou à l'acquisition d'actifs détenus en vue de la location à d'autres parties, puis détenus par la suite en vue de la vente, tel que décrit au paragraphe 68A d'IAS 16 *Immobilisations corporelles*, sont des flux de trésorerie liés aux activités opérationnelles. Les entrées de trésorerie tirées des locations et des ventes ultérieures de tels actifs sont également des flux de trésorerie liés aux activités opérationnelles.

...

Activités d'investissement

16 La présentation séparée des flux de trésorerie liés aux activités d'investissement est importante, car les flux de trésorerie indiquent dans quelle mesure des dépenses ont été effectuées pour des ressources destinées à générer des produits et flux de trésorerie futurs. Seules les dépenses qui résultent en un actif comptabilisé dans l'état de la situation financière peuvent faire l'objet d'un classement en tant qu'activité d'investissement. Voici des exemples de flux de trésorerie liés aux activités d'investissement:

a) sorties de trésorerie effectuées pour l'acquisition d'immobilisations corporelles, incorporelles et d'autres actifs à long terme. Ces sorties comprennent les frais de développement inscrits à l'actif et les dépenses liées aux immobilisations corporelles produites par l'entité pour elle-même;

b) entrées de trésorerie découlant de la vente d'immobilisations corporelles, incorporelles et d'autres actifs à long terme;

c) sorties de trésorerie effectuées pour l'acquisition d'instruments de capitaux propres ou d'emprunt d'autres entités, y compris de participations dans des entreprises associées ou des coentreprises (autres que les sorties relatives aux instruments considérés comme équivalents de trésorerie et à ceux détenus à des fins de négoce ou de transaction);

d) entrées de trésorerie relatives à la vente d'instruments de capitaux propres ou d'emprunt d'autres entités, y compris de participations dans des entreprises associées ou des coentreprises (autres que les entrées relatives aux instruments considérés comme équivalents de trésorerie et à ceux détenus à des fins de négoce ou de transaction);

e) avances de trésorerie et prêts faits à des tiers (autres que les avances et les prêts consentis par un établissement financier);

f) entrées de trésorerie découlant du remboursement d'avances et de prêts consentis à d'autres parties (autres que les avances et les prêts consentis par un établissement financier);

g) sorties de trésorerie au titre de contrats à terme sur des marchés organisés ou de gré à gré, de contrats d'option ou de contrats de swap, sauf lorsque ces contrats sont détenus à des fins de négoce ou de transaction ou que ces sorties sont classées parmi les activités de financement;

h) entrées de trésorerie au titre de contrats à terme sur des marchés organisés et de gré à gré, de contrats d'options ou de contrats de swap, sauf lorsque ces contrats sont détenus à des fins de négociation ou de transaction ou que ces entrées sont classées parmi les activités de financement;

i) entrées de trésorerie découlant de la réception d'intérêts et de dividendes, comme il est indiqué aux paragraphes 34A à 34D.

Lorsqu'un contrat est comptabilisé en tant que couverture d'une position identifiable, les flux de trésorerie relatifs à ce contrat sont classés de la même façon que les flux de trésorerie de la position ainsi couverte.

Activités de financement

17 La présentation séparée des flux de trésorerie liés aux activités de financement est importante, car elle est utile à la prévision des flux de trésorerie futurs de l'entité auxquels les apporteurs de capitaux auront droit. Voici des exemples de flux de trésorerie liés aux activités de financement:

a) produits de l'émission d'actions ou d'autres instruments de capitaux propres;

b) sorties de trésorerie destinées aux actionnaires, pour acquérir ou racheter les actions de l'entité;

c) produits de l'émission d'emprunts obligataires, ordinaires, de billets de trésorerie, d'emprunt hypothécaire et autres emprunts à court terme ou à long terme;

d) remboursement en trésorerie de montants empruntés;

e) sorties de trésorerie effectuées par un preneur dans le cadre de la réduction du solde de la dette relative à un contrat de location;

f) sorties de trésorerie découlant du versement de dividendes, comme il est indiqué au paragraphe 33A; et

g) sorties de trésorerie découlant du versement d'intérêts, comme il est indiqué aux paragraphes 34A à 34D.

PRÉSENTATION DES FLUX DE TRÉSORERIE LIÉS AUX ACTIVITÉS OPÉRATIONNELLES

18 **L'entité doit présenter les flux de trésorerie liés aux activités opérationnelles, en utilisant:**

a) **la méthode directe, suivant laquelle les principales catégories d'entrées et de sorties de trésorerie brutes sont présentées; ou**

b) **la méthode indirecte, suivant laquelle le résultat d'exploitation est ajusté pour tenir compte:**

i) **de l'incidence des transactions sans effet sur la trésorerie;**

ii) **des décalages ou régularisations d'entrées ou de sorties de trésorerie passées ou futures liées aux activités opérationnelles;**

iii) **des produits ou des charges classés dans la catégorie «exploitation» de l'état du résultat net et pour lesquels les flux de trésorerie correspondants sont classés comme étant liés aux activités d'investissement ou de financement; et**

iv) **des flux de trésorerie liés aux activités opérationnelles pour lesquelles les produits ou les charges correspondants ne sont pas classés dans la catégorie «exploitation» de l'état du résultat net.**

...

20 Selon la méthode indirecte, le flux de trésorerie net lié aux activités opérationnelles se détermine en ajustant le résultat d'exploitation pour tenir compte de l'effet:

a) des variations des stocks et des créances et dettes opérationnelles durant la période;

b) des éléments sans effet sur la trésorerie, tels que les amortissements, les provisions et les gains ou pertes de change latents classés dans la catégorie «exploitation»;

c) des produits ou des charges classés dans la catégorie «exploitation» de l'état du résultat net pour lesquels l'effet de trésorerie consiste en flux de trésorerie d'investissement ou de financement; et

d) des flux de trésorerie opérationnels, comme les impôts sur le résultat (conformément au paragraphe 35), pour lesquels les produits ou les charges correspondants ne sont pas classés dans la catégorie «exploitation» de l'état du résultat net.

Ou encore, le flux de trésorerie net lié aux activités opérationnelles peut être présenté selon la méthode indirecte en indiquant les produits et les charges classés dans la catégorie «exploitation» de l'état du résultat net, les variations des stocks et des créances et dettes opérationnelles durant la période, et les autres flux de trésorerie opérationnels pour lesquels les produits ou les charges correspondants ne sont pas classés dans la catégorie «exploitation».

...

INTÉRÊTS ET DIVIDENDES

31 **Les flux de trésorerie provenant des intérêts et des dividendes perçus ou versés doivent être tous présentés séparément. Chacun doit être classé d'une façon constante d'une période à l'autre conformément aux paragraphes 32, 33A et 34A à 34D.**

32 Le montant total des intérêts versés au cours d'une période est inclus dans l'état des flux de trésorerie, qu'ils aient été comptabilisés en charges dans le résultat net ou incorporés au coût d'un actif selon IAS 23 *Coûts d'emprunt*.

33 [Supprimé]

33A L'entité doit classer les dividendes versés dans les flux de trésorerie liés aux activités de financement.

34 [Supprimé]

34A L'entité, sauf s'il s'agit d'une des entités mentionnées au paragraphe 34B, doit classer:

a) les intérêts versés (au sens du paragraphe 32) dans les flux de trésorerie liés aux activités de financement;

b) les intérêts et les dividendes reçus dans les flux de trésorerie liés aux activités d'investissement.

34B L'entité qui investit dans des actifs ou octroie des financements à des clients en tant que l'une de ses activités principales (comme il a été établi en application des paragraphes B30 à B41 d'IFRS 18) doit déterminer comment classer dans l'état des flux de trésorerie les dividendes reçus, les intérêts reçus et les intérêts versés en se reportant à la façon dont elle classe, en application d'IFRS 18, les produits de dividendes, les produits d'intérêts et les charges d'intérêts dans l'état du résultat net. L'entité doit classer le total de chacun de ces flux de trésorerie dans une seule catégorie de l'état des flux de trésorerie (c'est-à-dire dans les flux de trésorerie liés aux activités opérationnelles, d'investissement ou de financement).

34C Pour l'application du paragraphe 34B, si l'entité classe respectivement le total des produits de dividendes, des produits d'intérêts et des charges d'intérêts dans une seule catégorie de l'état du résultat net, elle doit classer respectivement le total des dividendes reçus, des intérêts reçus et des intérêts versés dans les flux de trésorerie liés à l'activité associée dans l'état des flux de trésorerie. Par exemple, si l'entité classe toutes ses charges d'intérêts dans la catégorie «financement» de l'état du résultat net, elle classera alors tous les intérêts versés dans les flux de trésorerie liés aux activités de financement.

34D En application d'IFRS 18, l'entité peut être tenue de classer respectivement les produits de dividendes, les produits d'intérêts et les charges d'intérêts dans plus d'une catégorie de l'état du résultat net. En pareil cas, pour l'application du paragraphe 34B, l'entité doit faire un choix de méthode comptable consistant à classer les flux de trésorerie connexes dans l'une des activités associées dans l'état des flux de trésorerie. Par exemple, si l'entité classe les charges d'intérêts dans la catégorie «exploitation» et dans la catégorie «financement» de l'état du résultat net, elle classera alors tous ses intérêts versés soit dans les flux de trésorerie liés aux activités opérationnelles, soit dans les flux de trésorerie liés aux activités de financement, selon la méthode comptable qu'elle a choisie.

IMPÔTS SUR LE RÉSULTAT

35 **Les flux de trésorerie provenant des impôts sur le résultat doivent être présentés séparément et classés comme des flux de trésorerie liés aux activités opérationnelles, à moins qu'ils puissent être spécifiquement rattachés aux activités de financement et d'investissement.**

...

COMPOSANTES DE LA TRÉSORERIE ET DES ÉQUIVALENTS DE TRÉSORERIE

...

46 Compte tenu de la diversité des méthodes de gestion de la trésorerie et des pratiques bancaires dans le monde, et pour se conformer à IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*, une entité indique la méthode qu'elle adopte pour déterminer la composition de la trésorerie et des équivalents de trésorerie.

47 L'effet de tout changement de méthode de détermination des composantes de la trésorerie et des équivalents de trésorerie, par exemple un changement dans le classement des instruments financiers considérés antérieurement comme faisant partie du portefeuille de placement de l'entreprise, est présenté selon IAS 8.

...

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

64 La publication d'IFRS 18, en avril 2024, a donné lieu à la modification des paragraphes 6, 10, 12, 14, 16 à 18, 20, 31, 32, 35, 46 et 47, à l'ajout des paragraphes 33A et 34A à 34D, et à la suppression des paragraphes 33 et 34. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

La note de bas de page qui se rapporte au titre d'IAS 7 est modifiée.

* En septembre 2007, l'IASB a changé l'intitulé d'IAS 7 en *État des flux de trésorerie* (*Tableau des flux de trésorerie* auparavant) à la suite de la révision d'IAS 1 *Présentation des états financiers* en 2007. En avril 2024, l'IASB a publié IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*, et y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1.

IAS 8 ***Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs***

Le titre d'IAS 8 est modifié.

IAS 8 ***Base d'établissement des états financiers***

Les paragraphes 1, 3, 5, 11 et 32 sont modifiés et le paragraphe 2 est supprimé. Le paragraphe 3A, les paragraphes 6A à 6J, 6K et 6L, 6M et 6N, 27A à 27I et 31A à 31I et les titres et intertitres s'y rattachant, et le paragraphe 54J sont ajoutés. Un intertitre est également ajouté avant le paragraphe 28. Le paragraphe 28 n'est pas modifié, mais est inclus pour faciliter la mise en contexte.

OBJECTIF

1 L'objectif de la présente norme est de renforcer la pertinence et la fiabilité des états financiers d'une entité ainsi que la comparabilité de ces états financiers tant dans le temps qu'avec les états financiers d'autres entités, en prescrivant la base d'établissement des états financiers, ce qui comprend:

a) les questions générales;

b) les critères de sélection et de changement de méthodes comptables, ainsi que de fourniture d'informations sur celles-ci; et

c) le traitement comptable et les informations à fournir au sujet des changements de méthodes comptables, des changements d'estimations comptables et des corrections d'erreurs.

2 [Supprimé]

CHAMP D'APPLICATION

3 **La présente norme s'applique à la détermination de la base d'établissement des états financiers, y compris à la sélection et à l'application de méthodes comptables ainsi qu'à la comptabilisation des changements de méthodes comptables, des changements d'estimations comptables et des corrections d'erreurs d'une période antérieure.**

3A IAS 34 *Information financière intermédiaire* énonce les dispositions relatives à la présentation des états financiers intermédiaires résumés et aux informations à y fournir. Les paragraphes 6A à 6N de la présente norme s'appliquent également à de tels états financiers intermédiaires.

...

DÉFINITIONS

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

...

Les *normes IFRS de comptabilité* sont des normes comptables publiées par l'International Accounting Standards Board. Elles comprennent:

a) **les normes internationales d'information financière;**

b) **les normes comptables internationales;**

c) **les interprétations IFRIC; et**

d) **les interprétations SIC.**

Les normes IFRS de comptabilité étaient auparavant appelées «normes internationales d'information financière», «IFRS» ou «normes IFRS».

Le terme «informations significatives» est défini à l'appendice A d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*. Le terme «significatif» est employé au même sens dans la présente norme.

...

BASE D'ÉTABLISSEMENT — QUESTIONS GÉNÉRALES

Image fidèle et conformité aux normes IFRS de comptabilité

6A **Les états financiers doivent présenter une image fidèle de la situation financière, de la performance financière et des flux de trésorerie de l'entité. La présentation d'une image fidèle nécessite une représentation fidèle des effets des transactions, autres événements et conditions selon les définitions et les critères de comptabilisation des actifs, des passifs, des produits et des charges exposés dans le *Cadre conceptuel de l'information financière* (le «*Cadre conceptuel*»). L'application des IFRS, accompagnée de la présentation d'informations supplémentaires lorsque nécessaire, est présumée conduire à des états financiers qui donnent une image fidèle.**

6B **L'entité dont les états financiers sont conformes aux normes IFRS de comptabilité doit procéder à une déclaration explicite et sans réserve de cette conformité dans les notes. L'entité ne doit décrire des états financiers comme étant conformes aux normes IFRS de comptabilité que s'ils sont conformes à toutes les dispositions des normes IFRS de comptabilité.**

6C Dans quasiment toutes les circonstances, l'entité présente une image fidèle par le seul fait de se conformer aux IFRS. Une image fidèle impose aussi à l'entité:

a) de choisir et d'appliquer des méthodes comptables selon la présente norme. La présente norme établit une hiérarchie d'indications faisant autorité que la direction prend en considération en l'absence de toute IFRS applicable spécifiquement à un élément;

b) de présenter des informations, y compris les méthodes comptables, de manière à fournir une information pertinente, fiable, comparable et compréhensible;

c) de fournir des informations supplémentaires lorsque le respect des dispositions spécifiques des IFRS est insuffisant pour permettre aux utilisateurs de comprendre l'incidence de transactions particulières, d'autres événements particuliers ou de conditions particulières sur la situation financière de l'entité et sur sa performance financière.

6D **L'entité ne peut pas corriger des méthodes comptables inappropriées, ni par l'indication des méthodes comptables utilisées, ni par des notes ou d'autres textes explicatifs.**

6E **Dans les circonstances extrêmement rares où la direction estime que le respect d'une disposition d'une IFRS serait trompeur au point d'être contraire à l'objectif des états financiers décrit dans le *Cadre conceptuel*, l'entité doit s'écarter de cette disposition de la manière décrite au paragraphe 6F, si le cadre réglementaire pertinent impose ou n'interdit pas un tel écart.**

6F **Lorsque l'entité s'écarte d'une disposition d'une IFRS selon le paragraphe 6E, elle doit indiquer:**

a) **que la direction estime que les états financiers donnent une image fidèle de la situation financière de l'entité, de sa performance financière et de ses flux de trésorerie;**

b) **qu'elle s'est conformée aux IFRS applicables, à l'exception d'une disposition particulière dont elle s'est écartée afin de parvenir à la présentation d'une image fidèle;**

c) **le titre de l'IFRS dont l'entité s'est écartée, la nature de l'écart, y compris le traitement imposé par l'IFRS, la raison pour laquelle ce traitement serait trompeur en la circonstance, au point d'être contraire à l'objectif des états financiers défini dans le *Cadre conceptuel*, et le traitement appliqué; et**

d) **pour chaque période présentée, l'effet financier de l'écart sur chaque élément des états financiers qui aurait été présenté si la disposition avait été respectée.**

6G **Lorsque l'entité s'est écartée d'une disposition d'une IFRS au cours d'une période précédente et que cet écart affecte les montants comptabilisés dans les états financiers de la période considérée, elle doit fournir les informations définies au paragraphe 6F c) et d).**

6H Le paragraphe 6G s'applique par exemple lorsque l'entité s'est écartée au cours d'une période précédente d'une disposition d'une IFRS lors de l'évaluation d'actifs ou de passifs et que cet écart affecte l'évaluation des variations des actifs et des passifs comptabilisés dans les états financiers de la période considérée.

6I **Dans les circonstances extrêmement rares où la direction estime que le respect d'une disposition d'une IFRS serait trompeur au point d'être contraire à l'objectif des états financiers défini dans le *Cadre conceptuel*, mais où le cadre réglementaire pertinent interdit un tel écart, l'entité doit réduire, autant que possible, le caractère trompeur du respect de cette disposition, tel qu'il peut être perçu, en fournissant les informations suivantes:**

a) **le titre de l'IFRS en question, la nature de la disposition, la raison pour laquelle la direction a conclu que le respect de cette disposition était trompeur, en la circonstance, au point d'être contraire à l'objectif des états financiers énoncé dans le *Cadre conceptuel*; et**

b) **pour chaque période présentée, les ajustements qu'il serait nécessaire d'apporter à chaque élément des états financiers, selon la direction, pour donner une image fidèle.**

6J Pour les besoins des paragraphes 6E à 6I, un élément d'information est contraire à l'objectif des états financiers s'il ne donne pas une image fidèle des transactions, autres événements et conditions qu'il est censé représenter ou que l'on pourrait raisonnablement s'attendre à le voir représenter, de sorte qu'il pourrait influencer les décisions économiques prises par les utilisateurs des états financiers. Pour apprécier si le respect d'une disposition spécifique d'une IFRS serait trompeur au point d'être contraire à l'objectif des états financiers énoncé dans le *Cadre conceptuel*, la direction examine:

a) pourquoi l'objectif des états financiers n'est pas atteint dans ces circonstances particulières; et

b) en quoi les circonstances propres à l'entité diffèrent de celles d'autres entités qui se conforment à cette disposition. Si, dans des circonstances similaires, d'autres entités se conforment à la disposition, il existe une présomption réfutable que le respect de la disposition par l'entité ne serait pas trompeur au point d'être contraire à l'objectif des états financiers décrit dans le *Cadre conceptuel*.

Continuité d'exploitation

6K **Lors de l'établissement des états financiers, la direction doit évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. L'entité doit préparer les états financiers sur la base de la continuité d'exploitation sauf si la direction a l'intention, ou n'a pas d'autre solution réaliste, que de liquider l'entité ou de cesser son activité. Lorsque la direction prend conscience, à l'occasion de cette appréciation, d'incertitudes significatives liées à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son activité, l'entité doit indiquer ces incertitudes. Lorsque l'entité ne prépare pas les états financiers sur la base de la continuité d'exploitation, elle doit indiquer ce fait ainsi que la base sur laquelle ils sont établis et la raison pour laquelle l'entité n'est pas considérée en situation de continuité d'exploitation.**

6L Pour évaluer si l'hypothèse de la continuité d'exploitation est appropriée, la direction prend en compte toutes les informations dont elle dispose concernant l'avenir, qui s'étale au minimum, sans toutefois s'y limiter, sur douze mois à compter de la fin de la période de reporting. Le degré de prise en compte dépend des faits dans chacun des cas. Lorsque l'entité a un passé d'activités bénéficiaires et d'accès sans difficulté au financement, elle peut en conclure que la base de la continuité d'exploitation est appropriée sans procéder à une analyse détaillée. Dans d'autres cas, la direction devra peut-être considérer toute une série de facteurs relatifs à la rentabilité actuelle et attendue, aux calendriers de remboursement de ses dettes et aux sources potentielles de remplacement de son financement avant de se convaincre du caractère approprié de la base de la continuité d'exploitation.

Méthode de la comptabilité d'engagement

6M **L'entité doit établir ses états financiers selon la méthode de la comptabilité d'engagement, sauf pour les informations relatives aux flux de trésorerie.**

6N Lorsque la méthode de la comptabilité d'engagement est utilisée, l'entité comptabilise les éléments en tant qu'actifs, passifs, capitaux propres, produits et charges (les éléments des états financiers) lorsqu'ils satisfont aux définitions et aux critères de comptabilisation pour ces éléments définis dans le *Cadre conceptuel*.

MÉTHODES COMPTABLES

Sélection et application des méthodes comptables

...

11 **Pour exercer le jugement décrit au paragraphe 10, la direction doit se référer aux sources suivantes, par ordre décroissant, et considérer leur possibilité d'application:**

...

b) **les définitions, les critères de comptabilisation et les concepts d'évaluation des actifs, des passifs, des produits et des charges énoncés dans le *Cadre conceptuel*.**

...

Informations à fournir

Informations à fournir sur la sélection et l'application des méthodes comptables

27A **L'entité doit fournir des informations significatives sur ses méthodes comptables (voir paragraphe 5). Les informations sur les méthodes comptables sont significatives si, lorsqu'on les prend en considération conjointement avec d'autres informations contenues dans les états financiers de l'entité, on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'elles influencent les décisions que les principaux utilisateurs des états financiers à usage général prennent en se fondant sur ces états financiers.**

27B Les informations sur les méthodes comptables se rapportant à des transactions, à d'autres événements ou à des conditions qui sont non significatifs sont, de ce fait, non significatives, et il n'est pas nécessaire de les fournir. Les informations sur les méthodes comptables peuvent néanmoins être significatives en raison de la nature même des transactions, des autres événements ou des conditions connexes, et ce, même si les montants sont non significatifs. Par ailleurs, les informations sur les méthodes comptables se rapportant à des transactions, à d'autres événements ou à des conditions qui sont significatifs ne sont pas forcément elles-mêmes significatives.

27C Les informations sur les méthodes comptables sont censées être significatives si ces informations sont nécessaires aux utilisateurs des états financiers de l'entité pour comprendre d'autres informations significatives contenues dans ces derniers. Par exemple, il est probable que l'entité considère que des informations sur les méthodes comptables sont significatives par rapport à ses états financiers si ces informations se rapportent à des transactions, à d'autres événements ou à des conditions qui sont significatifs, et si l'une des situations suivantes se produit:

a) l'entité a changé de méthode comptable au cours de la période de reporting et ce changement a entraîné une variation significative des informations contenues dans les états financiers;

b) l'entité a choisi la méthode comptable parmi plusieurs possibilités permises dans les IFRS (par exemple, elle a choisi d'évaluer les immeubles de placement au coût historique plutôt qu'à la juste valeur);

c) la méthode comptable a été élaborée conformément à la présente norme, en l'absence d'une IFRS qui s'applique spécifiquement;

d) la méthode comptable concerne un aspect pour lequel l'entité doit porter des jugements importants ou formuler des hypothèses importantes lors de l'application d'une méthode comptable, et l'entité fournit des informations sur ces jugements ou hypothèses conformément aux paragraphes 27G et 31A; ou

e) le traitement comptable de ces transactions, de ces autres événements ou de ces conditions significatifs est complexe, et les utilisateurs des états financiers de l'entité n'en auraient pas, autrement, une bonne compréhension—une telle situation peut se présenter si l'entité applique plus d'une norme IFRS à une catégorie de transactions significatives.

27D Lorsqu'elles sont axées sur la manière dont l'entité a appliqué les dispositions des IFRS en tenant compte de ses circonstances particulières, les informations fournies sur les méthodes comptables sont propres à l'entité et donc plus utiles pour les utilisateurs des états financiers que des formules toutes faites ou des informations qui ne font que reproduire ou résumer les dispositions des IFRS.

27E Si l'entité fournit des informations non significatives sur les méthodes comptables, ces informations ne doivent pas obscurcir les informations qui sont significatives.

27F Même si l'entité conclut que des informations sur les méthodes comptables sont non significatives, elle doit néanmoins se conformer aux obligations d'information connexes énoncées dans les autres IFRS.

27G **L'entité doit fournir, en plus de ses informations significatives sur les méthodes comptables ou autres notes, les jugements, outre ceux impliquant des estimations (voir paragraphe 31A), que la direction a portés lors de l'application des méthodes comptables de l'entité et qui ont le plus d'incidence sur les montants comptabilisés dans les états financiers.**

27H Lors de l'application des méthodes comptables de l'entité, la direction procède à divers jugements, outre ceux impliquant des estimations, qui peuvent avoir un effet important sur les montants qu'elle comptabilise dans les états financiers. La direction exerce par exemple son jugement lorsqu'elle détermine:

a) les circonstances où, en substance, tous les risques et avantages importants inhérents à la propriété d'actifs financiers et, pour les bailleurs, d'actifs faisant l'objet de contrats de location sont transférés à d'autres entités;

b) si, en substance, des ventes particulières de marchandises sont des modes de financement et, en conséquence, ne génèrent pas de produit des activités ordinaires; et

c) si les conditions contractuelles de l'actif financier donnent lieu, à des dates spécifiées, à des flux de trésorerie qui correspondent uniquement à des remboursements de principal et à des versements d'intérêts sur le principal restant dû.

27I Certaines informations fournies selon le paragraphe 27G sont imposées par d'autres IFRS. Par exemple, IFRS 12 *Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités* impose à l'entité de fournir des informations sur les jugements sur lesquels elle s'est basée pour déterminer si elle contrôle une autre entité. IAS 40 *Immeubles de placement* impose à l'entité de fournir les critères qu'elle a développés pour distinguer un immeuble de placement d'un bien immobilier occupé par son propriétaire et d'un bien immobilier détenu en vue de sa vente dans le cadre de l'activité ordinaire, lorsque le classement du bien immobilier est difficile.

Information à fournir sur les changements de méthodes comptables

28 **Lorsque la première application d'une IFRS a une incidence sur la période considérée ou sur toute période antérieure ou devrait avoir une telle incidence sauf qu'il est impraticable de déterminer le montant de l'ajustement ou encore pourrait avoir une incidence sur des périodes futures, l'entité doit fournir les informations suivantes:**

...

Informations à fournir sur les sources d'incertitude relative aux estimations

31A **L'entité doit fournir des informations sur les hypothèses qu'elle formule concernant l'avenir et sur les autres sources majeures d'incertitude relative aux estimations à la fin de la période de reporting, qui présentent un risque important d'entraîner un ajustement significatif de la valeur comptable des actifs et des passifs au cours de l'exercice suivant. Pour ces actifs et passifs, les notes doivent comprendre des détails relatifs à:**

a) **leur nature; et**

b) **leur valeur comptable à la fin de la période de reporting.**

31B La détermination de la valeur comptable de certains actifs et passifs nécessite l'estimation des effets d'événements futurs incertains sur ces actifs et passifs à la fin de la période de reporting. Par exemple, en l'absence de prix du marché récemment observés, des estimations orientées vers l'avenir sont nécessaires pour évaluer la valeur recouvrable de catégories d'immobilisations corporelles, l'incidence de l'obsolescence technologique sur les stocks, les provisions subordonnées au dénouement futur de litiges en cours et les passifs liés aux avantages du personnel à long terme tels que les obligations en matière de retraite. Ces estimations impliquent des hypothèses relatives à des éléments tels que l'ajustement au titre des risques à apporter aux flux de trésorerie ou aux taux d'actualisation, des modifications salariales futures et aux variations de prix futures influençant d'autres coûts.

31C Les hypothèses et les autres sources d'incertitude relative aux estimations qui sont fournies selon le paragraphe 31A portent sur les estimations qui nécessitent de la part de la direction les jugements les plus difficiles, subjectifs ou complexes. Plus le nombre de variables et d'hypothèses affectant l'éventuelle résolution future des incertitudes augmente, plus ces jugements deviennent subjectifs et complexes, et l'éventualité d'un ajustement significatif des valeurs comptables des actifs et des passifs augmente normalement en conséquence.

31D Les informations à fournir selon le paragraphe 31A ne sont pas requises pour les actifs et passifs qui présentent un risque important de variation significative de leur valeur comptable au cours de l'exercice suivant si, à la fin de la période de reporting, ces actifs sont évalués à la juste valeur sur la base d'un cours sur un marché actif pour un actif ou un passif identique. Ces justes valeurs pourraient varier de manière significative au cours de l'exercice suivant, mais ces variations ne découleraient pas des hypothèses ou autres sources d'incertitude relative aux estimations à la fin de la période de reporting.

31E L'entité fournit les informations visées au paragraphe 31A de manière à aider les utilisateurs des états financiers à comprendre les jugements de la direction au sujet de l'avenir et des autres sources d'incertitude relative aux estimations. La nature et l'étendue des informations fournies varient en fonction de la nature des hypothèses et autres circonstances. Les types d'informations que fournit l'entité sont par exemple:

a) la nature de l'hypothèse ou d'une autre incertitude relative aux estimations;

b) la sensibilité des valeurs comptables aux méthodes, hypothèses et estimations qui forment la base de leur calcul, y compris les raisons de cette sensibilité;

c) la résolution prévue d'une incertitude et la fourchette des issues raisonnablement possibles au cours de l'exercice suivant pour ce qui concerne les valeurs comptables des actifs et passifs affectés; et

d) une explication des modifications apportées aux anciennes hypothèses relatives à ces actifs et passifs, si l'incertitude perdure.

31F La présente norme n'impose pas à l'entité de fournir des informations budgétaires ou des prévisions lors de la communication des informations requises par le paragraphe 31A.

31G Il est parfois impraticable de fournir des informations sur l'ampleur de la fourchette des effets possibles d'une hypothèse ou d'une autre source d'incertitude relative aux estimations à la fin de la période de reporting. Dans de telles circonstances, l'entité indique qu'il est raisonnablement possible, compte tenu des connaissances actuelles, qu'au cours de l'exercice suivant, des écarts de la réalité par rapport à l'hypothèse requièrent un ajustement significatif de la valeur comptable de l'actif ou du passif concerné. Dans tous les cas, l'entité fournit des informations sur la nature et sur la valeur comptable de l'actif ou du passif spécifique (ou de la catégorie d'actifs ou de passifs) affecté par l'hypothèse.

31H Les informations à fournir selon le paragraphe 27G sur les jugements particuliers posés par la direction lors de l'application des méthodes comptables de l'entité ne sont pas liées aux informations à fournir sur les sources d'incertitude relative aux estimations selon le paragraphe 31A.

31I D'autres IFRS imposent de fournir des informations sur certaines hypothèses qui sinon seraient couvertes par le paragraphe 31A. Par exemple, IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels* impose, dans des circonstances spécifiques, de fournir des informations sur les principales hypothèses relatives aux événements futurs affectant les catégories de provisions. IFRS 13 *Évaluation de la juste valeur* impose de fournir des informations sur les hypothèses importantes (y compris la ou les techniques d'évaluation et les données) que l'entité utilise pour évaluer les justes valeurs des actifs et passifs qui sont comptabilisés à la juste valeur.

ESTIMATIONS COMPTABLES

32 Le mode d'évaluation des éléments des états financiers exigé selon une méthode comptable peut entraîner une incertitude d'évaluation, c'est-à-dire que la méthode comptable peut requérir l'évaluation de ces éléments à des montants qui, n'étant pas directement observables, doivent faire l'objet d'une estimation. En pareil cas, l'entité établit une estimation comptable aux fins de la réalisation de l'objectif de la méthode comptable. L'établissement d'estimations comptables nécessite le recours à des jugements ou à des hypothèses fondés sur les dernières informations fiables disponibles. Voici des exemples d'estimations comptables:

...

c) la juste valeur d'un actif ou d'un passif, en application d'IFRS 13;

...

e) une provision pour obligations de garantie, en application d'IAS 37.

...

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES

...

54J La publication d'IFRS 18, en avril 2024, a donné lieu à la modification des paragraphes 1, 3, 5, 11 et 32, à l'ajout des paragraphes 3A, 6A à 6N, 27A à 27I et 31A à 31I ainsi que des titres et intertitres s'y rattachant, à l'ajout d'un intertitre avant le paragraphe 28 et à la suppression du paragraphe 2. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

La note de bas de page qui se rapporte à la définition de «Normes IFRS de comptabilité» au paragraphe 5 est supprimée.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 54H.

* En avril 2024, l'IASB a publié IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* et y a reporté la définition du terme «significatif» tirée d'IAS 1 *Présentation des états financiers*.

IAS 10 ***Événements postérieurs à la fin de la période de reporting***

Les paragraphes 13 et 16 sont modifiés et le paragraphe 23D est ajouté.

COMPTABILISATION ET ÉVALUATION

...

Dividendes

...

13 Si des dividendes sont déclarés après la fin de la période de reporting mais avant que la publication des états financiers soit autorisée, les dividendes ne sont pas comptabilisés comme des passifs à la fin de la période de reporting, car aucune obligation n'existe à ce moment. Ces dividendes sont fournis dans les notes conformément à IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*.

CONTINUITÉ D'EXPLOITATION

...

16 IAS 8 *Base d'établissement des états financiers* précise les informations à fournir si:

a) les états financiers ne sont pas établis sur la base de la continuité d'exploitation; ou si

b) la direction a conscience d'incertitudes significatives liées à des événements ou à des circonstances qui peuvent jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Les événements ou circonstances imposant la fourniture d'informations peuvent se produire après la fin de la période de reporting.

...

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

23D La publication d'IFRS 18, en avril 2024, a donné lieu à la modification des paragraphes 13 et 16. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe 23C, après «définition du terme "significatif" dans le paragraphe 7 d'IAS 1».

* En avril 2024, l'IASB a publié IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* et y a reporté la définition du terme «significatif» tirée d'IAS 1 *Présentation des états financiers*.

IAS 12 *Impôts sur le résultat*

Les paragraphes 62A, 77 (et l'intertitre s'y rattachant), 78 (et l'intertitre s'y rattachant) et 81 sont modifiés. Le paragraphe 98N est ajouté.

COMPTABILISATION DE L'IMPÔT EXIGIBLE ET DE L'IMPÔT DIFFÉRÉ

...

Éléments comptabilisés hors résultat

...

62A Les normes internationales d'information financière imposent ou permettent de comptabiliser certains éléments directement au crédit ou au débit des capitaux propres. On peut citer à titre d'exemple:

a) un ajustement du solde d'ouverture des résultats non distribués résultant soit d'un changement de méthode comptable appliqué de façon rétrospective, soit de la correction d'une erreur (voir IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*); et

b) les montants générés par la comptabilisation initiale de la composante capitaux propres d'un instrument financier composé (voir paragraphe 23).

...

PRÉSENTATION

...

Charge d'impôt

Charge (produit) d'impôt lié(e) aux éléments comptabilisés en résultat net

77 **La charge (produit) d'impôt lié(e) aux éléments comptabilisés en résultat net des activités poursuivies doit être présenté(e) dans la catégorie «impôts sur le résultat» de l'état du résultat net.**

...

Écarts de change sur des actifs et passifs libellés en monnaie étrangère qui résultent d'impôts sur le résultat

78 Si des écarts de change sur des actifs et passifs libellés en monnaie étrangère qui résultent d'impôts sur le résultat sont comptabilisés en résultat net conformément à IAS 21, ces écarts doivent être classés en appliquant les dispositions du paragraphe 67 d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*.

INFORMATIONS À FOURNIR

...

81 **Les éléments suivants doivent également être présentés distinctement:**

...

ab) **le montant de l'impôt relatif à chaque composante des autres éléments du résultat global (voir paragraphe 62 de la présente norme et paragraphe 93 d'IFRS 18);**

...

h) **en ce qui concerne les activités abandonnées, la charge d'impôt relative:**

i) **au profit ou à la perte lié(e) à l'abandon; et**

ii) **au résultat net des activités abandonnées pour la période, ainsi que les montants correspondants pour toutes les périodes antérieures présentées;**

...

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

98N La publication d'IFRS 18, en avril 2024, a donné lieu à la modification des paragraphes 62A, 77 (et de l'intertitre s'y rattachant), 78 (et de l'intertitre s'y rattachant) et 81. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 92.

* En avril 2024, l'IASB a publié IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* et y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1 *Présentation des états financiers*.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 98B.

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1.

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe 98H, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

IAS 16 *Immobilisations corporelles*

Le paragraphe 51 est modifié. Le paragraphe 81O est ajouté.

ÉVALUATION APRÈS COMPTABILISATION

...

Amortissements

...

Montant amortissable et durée d'amortissement

...

51 **La valeur résiduelle et la durée d'utilité d'un actif doivent être révisées au moins à la fin de chaque exercice et, si les attentes diffèrent par rapport aux estimations précédentes, les changements doivent être comptabilisés comme un changement d'estimation comptable selon IAS 8 *Base d'établissement des états financiers.***

...

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

81O La publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*, en avril 2024, a donné lieu à la modification du paragraphe 51. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 81B.

* En avril 2024, l'IASB a publié IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* et y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1 *Présentation des états financiers*.

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe 81G, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

IAS 19 *Avantages du personnel*

Les paragraphes 25, 134, 158 et 171 sont modifiés. Le paragraphe 180 est ajouté.

AVANTAGES À COURT TERME

...

Informations à fournir

25 Bien que la présente norme n'impose pas de fournir des informations spécifiques sur les avantages à court terme, d'autres IFRS peuvent l'imposer. Par exemple, IAS 24 impose la communication d'informations sur les avantages accordés aux principaux dirigeants. De même, IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* impose des obligations d'information concernant les charges liées aux avantages du personnel.

...

AVANTAGES POSTÉRIEURS À L'EMPLOI: RÉGIMES À PRESTATIONS DÉFINIES

Présentation

...

...

Composantes du coût des prestations définies

134 Le paragraphe 120 impose à l'entité de comptabiliser en résultat net le coût des services et les intérêts nets sur le passif (l'actif) net au titre des prestations définies. La présente norme ne précise pas la façon de présenter ces deux composantes. L'entité les présente conformément à IFRS 18.

...

AUTRES AVANTAGES À LONG TERME

...

Informations à fournir

158 Bien que la présente norme n'impose pas de fournir des informations spécifiques sur les autres avantages à long terme, d'autres IFRS peuvent l'imposer. Par exemple, IAS 24 impose la communication d'informations sur les avantages accordés aux principaux dirigeants. De même, IFRS 18 impose des obligations d'information concernant les charges liées aux avantages du personnel.

INDEMNITÉS DE CESSATION D'EMPLOI

...

Informations à fournir

171 Bien que la présente norme n'impose pas de fournir des informations spécifiques sur les indemnités de cessation d'emploi, d'autres IFRS peuvent l'imposer. Par exemple, IAS 24 impose la communication d'informations sur les avantages accordés aux principaux dirigeants. De même, IFRS 18 impose des obligations d'information concernant les charges liées aux avantages du personnel.

DISPOSITIONS TRANSITOIRES ET DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

180 La publication d'IFRS 18, en avril 2024, a donné lieu à la modification des paragraphes 25, 134, 158 et 171. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe 173, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* en avril 2024, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe 175, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8.

IAS 20 ***Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique***

Les paragraphes 16, 29 et 32 sont modifiés et le paragraphe 49 est ajouté.

SUBVENTIONS PUBLIQUES

...

16 Dans l'approche par le résultat, le principe fondamental est de comptabiliser les subventions publiques en résultat net sur une base systématique sur les périodes au titre desquelles l'entité comptabilise en charges les coûts liés que les subventions sont censées compenser. La comptabilisation des subventions publiques en résultat net sur la base de l'encaissement n'est pas conforme au principe de la comptabilité d'engagement (voir IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*), et cette comptabilisation n'est acceptable que s'il n'existe pas de base pour répartir la subvention sur d'autres périodes que celle au cours de laquelle la subvention a été reçue.

...

Présentation des subventions liées au résultat

29 Les subventions liées au résultat sont classées et présentées dans l'état du résultat net conformément aux dispositions d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*. Elles sont incluses dans le résultat net en tant que produits ou en déduction des charges auxquelles elles sont liées.

...

Remboursement des subventions publiques

32 **Une subvention publique qui devient remboursable doit être comptabilisée en tant que changement d'estimation comptable (voir IAS 8). Le remboursement d'une subvention liée au résultat doit être imputé en premier à tout crédit différé non amorti comptabilisé au titre de la subvention. Dans la mesure où le remboursement excède un tel crédit différé, ou s'il n'existe pas de crédit différé, le remboursement doit être comptabilisé immédiatement en résultat net. Le remboursement d'une subvention liée à un actif doit être comptabilisé soit en augmentant la valeur comptable de l'actif, soit en réduisant le solde du produit différé du montant remboursable. Le cumul de l'amortissement supplémentaire qui aurait été comptabilisé en résultat net jusqu'à cette date en l'absence de la subvention doit être comptabilisé immédiatement en résultat net.**

...

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

49 La publication d'IFRS 18, en avril 2024, a donné lieu à la modification des paragraphes 16, 29 et 32. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 42.

* En avril 2024, l'IASB a publié IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* et y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1 *Présentation des états financiers*.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 46.

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1.

IAS 21 ***Effets des variations des cours des monnaies étrangères***

Le paragraphe 48 est modifié et le paragraphe 60N est ajouté.

UTILISATION D'UNE MONNAIE DE PRÉSENTATION AUTRE QUE LA MONNAIE FONCTIONNELLE

...

Sortie totale ou partielle d'un établissement à l'étranger

48 **Lors de la sortie d'un établissement à l'étranger, le montant cumulé des écarts de change relatifs à cet établissement à l'étranger, comptabilisés dans les autres éléments du résultat global et cumulés dans une composante des capitaux propres distincte, doit être reclassé des capitaux propres en résultat net (à titre d'ajustement de reclassement) au moment de la comptabilisation du profit ou de la perte résultant de la sortie (voir IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*).**

...

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES

...

60N La publication d'IFRS 18, en avril 2024, a donné lieu à la modification du paragraphe 48. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe 60, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* en avril 2024, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 60A.

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1 *Présentation des états financiers*.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 60H.

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1.

IAS 24 ***Information relative aux parties liées***

Le paragraphe 20 est modifié et le paragraphe 28D est ajouté.

INFORMATIONS À FOURNIR

Toutes les entités

...

20 La répartition des montants à payer aux parties liées et à recevoir d'elles dans les différentes catégories imposées au paragraphe 19 constitue une extension des dispositions en matière d'informations à fournir d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* pour les informations qui sont soit à présenter dans l'état de la situation financière, soit à fournir 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.

...

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES

...

28D La publication d'IFRS 18, en avril 2024, a donné lieu à la modification du paragraphe 20. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

IAS 26 ***Comptabilité et rapports financiers des régimes de retraite***

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 38.

* En avril 2024, l'IASB a publié IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* et a reporté les dispositions d'IAS 1 *Présentation des états financiers* qui concernent la fourniture d'informations significatives sur les méthodes comptables dans IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*.

IAS 27 ***États financiers individuels***

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe 18G, après la mention «(au sens d'IAS 8 Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs)».

* Lors de la publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* en avril 2024, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe 18J, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8.

IAS 28 ***Participations dans des entreprises associées et des coentreprises***

Le paragraphe 10 est modifié et le paragraphe 45L est ajouté.

MÉTHODE DE LA MISE EN ÉQUIVALENCE

10 Selon la méthode de la mise en équivalence, la participation dans une entreprise associée ou une coentreprise est comptabilisée au coût lors de la comptabilisation initiale, puis la valeur comptable est augmentée ou diminuée pour comptabiliser la quote-part de l'investisseur dans le résultat net de l'entité faisant l'objet de l'investissement après la date d'acquisition. La quote-part de l'investisseur dans le résultat net de l'entité faisant l'objet de l'investissement est comptabilisée dans le résultat net de l'investisseur. Les distributions reçues de l'entité faisant l'objet de l'investissement réduisent la valeur comptable de la participation. Des ajustements de la valeur comptable peuvent également être nécessaires dans le cas de modifications du pourcentage de participation de l'investisseur dans l'entité faisant l'objet de l'investissement attribuables à des variations des autres éléments du résultat global de l'entité faisant l'objet de l'investissement. De telles modifications comprennent notamment celles qui résultent de la réévaluation d'immobilisations corporelles et des écarts de conversion. La quote-part de l'investisseur dans ces modifications est comptabilisée dans les autres éléments du résultat global de l'investisseur (voir IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*).

...

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES

...

45L La publication d'IFRS 18, en avril 2024, a donné lieu à la modification du paragraphe 10. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe 45B, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* en avril 2024, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

IAS 29 ***Information financière dans les économies hyperinflationnistes***

Les paragraphes 8 et 25 sont modifiés et le paragraphe 42 est ajouté.

LE RETRAITEMENT DES ÉTATS FINANCIERS

...

8 **Les états financiers d'une entité dont la monnaie fonctionnelle est la monnaie d'une économie hyperinflationniste, qu'ils soient établis selon la convention du coût historique ou du coût actuel, doivent être exprimés dans l'unité de mesure ayant cours à la fin de la période de reporting. Les chiffres correspondants de la période précédente imposés par IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*, ainsi que toute information relative à des périodes antérieures, doivent également être exprimés dans l'unité de mesure qui a cours à la fin de la période de reporting. Aux fins de la présentation de valeurs comparatives dans une monnaie de présentation différente, les paragraphes 42 b) et 43 d'IAS 21 *Effets des variations des cours des monnaies étrangères* s'appliquent.**

...

États financiers au coût historique

État de la situation financière

...

25 À la fin de la première période et au cours de périodes ultérieures, tous les éléments composant les capitaux propres sont retraités par application d'un indice général des prix à compter de l'ouverture de la période ou de la date d'apport, si elle est ultérieure. Les mouvements des capitaux propres au cours de la période sont indiqués selon IFRS 18.

...

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

42 La publication d'IFRS 18, en avril 2024, a donné lieu à la modification des paragraphes 8 et 25. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

IAS 32 *Instruments financiers: présentation*

Les paragraphes 34, 39 à 41 et AG29 sont modifiés et le paragraphe 97U est ajouté.

PRÉSENTATION

...

Actions propres (voir aussi paragraphe AG36)

...

34 Le montant d'actions propres détenues est soit présenté séparément dans l'état de la situation financière ou dans l'état des variations des capitaux propres, soit fourni dans les notes, selon IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*. Une entité fournit des informations selon IAS 24 Information relative aux parties liées si l'entité rachète ses propres instruments de capitaux propres à des parties liées.

Intérêts, dividendes, profits et pertes (voir aussi paragraphe AG37)

...

39 Le montant des coûts de transaction comptabilisés en déduction des capitaux propres au cours de la période est présenté dans l'état des variations des capitaux propres ou fourni dans les notes conformément à IFRS 18.

40 Les dividendes classés en charges peuvent être présentés dans le ou les états du résultat net et des autres éléments du résultat global ou fournis dans les notes, soit avec les intérêts liés à d'autres passifs, soit comme un élément distinct. Outre les dispositions de la présente norme, la présentation des intérêts et des dividendes et les informations à fournir à leur sujet sont soumis aux dispositions d'IFRS 18 et d'IFRS 7. Dans certaines circonstances, compte tenu des différences entre les intérêts et les dividendes, notamment en ce qui concerne leur déductibilité fiscale, l'entité peut choisir de présenter les charges d'intérêts séparément des charges de dividendes dans l'état ou les états du résultat net et des autres éléments du résultat global. Les informations sur les incidences fiscales sont fournies selon IAS 12.

41 Les profits et pertes liés aux variations de la valeur comptable d'un passif financier sont comptabilisés à titre de produit ou de charge en résultat net même s'ils se rapportent à un instrument qui inclut un droit à l'intérêt résiduel sur les actifs de l'entité en échange de trésorerie ou d'un autre actif financier [voir paragraphe 18 b)]. Selon IFRS 18, l'entité présente séparément dans l'état du résultat global tout profit ou perte résultant de la réévaluation d'un tel instrument s'il est nécessaire de le faire pour procurer un résumé structuré et utile de ses produits et charges.

...

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES

...

97U La publication d'IFRS 18, en avril 2024, a donné lieu à la modification des paragraphes 34, 39 à 41 et AG29. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

...

Appendice

Guide d'application

IAS 32 *Instruments financiers: présentation*

...

PRÉSENTATION

Passifs et capitaux propres (paragraphes 15 à 27)

...

Traitement dans les états financiers consolidés

AG29 Dans les états financiers consolidés, une entité présente les participations ne donnant pas le contrôle – c'est-à-dire la quote-part des autres parties dans les capitaux propres et le résultat de ses filiales – selon IFRS 18 et IFRS 10. Lors du classement d'un instrument financier (ou d'une composante d'un instrument financier) dans les états financiers consolidés, une entité apprécie toutes les modalités convenues entre les membres du groupe et les porteurs de l'instrument au moment de déterminer si le groupe, dans son ensemble, est tenu de livrer de la trésorerie ou un autre actif financier en relation avec l'instrument ou de le régler d'une manière qui entraîne un classement en passif. Lorsqu'une filiale d'un groupe émet un instrument financier et qu'une société mère ou une autre entité du groupe convient de conditions supplémentaires directement avec les porteurs de l'instrument (par exemple une garantie), il est possible que le groupe ne dispose pas d'un pouvoir discrétionnaire sur les distributions ou le remboursement. Bien que la filiale puisse correctement classer l'instrument sans se préoccuper de ces conditions supplémentaires dans ses états financiers individuels, l'effet d'autres accords entre membres du groupe et les porteurs de l'instrument est pris en considération pour que les états financiers consolidés reflètent les contrats et transactions conclus par le groupe pris dans son ensemble. Dans la mesure où existe une telle obligation ou clause de règlement, l'instrument (ou sa composante soumise à l'obligation) est classé en passif financier dans les états financiers consolidés.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 96A.

* En avril 2024, l'IASB a publié IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*, et a reporté ces dispositions d'IAS 1 *Présentation des états financiers* dans IFRS 7 *Instruments financiers: informations à fournir*.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 96C.

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1 dans IFRS 7.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin des paragraphes 97A et 97K.

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1.

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe 97N, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

Au paragraphe 98, la note de bas de page qui se rapporte à la fin de la phrase est modifiée.

* En août 2005, l'IASB a déplacé toutes les dispositions concernant les informations à fournir sur les instruments financiers vers IFRS 7.

IAS 33 ***Résultat par action***

Les paragraphes 4A, 13 et 67A à 68A sont modifiés, les paragraphes 73 et 73A sont supprimés, et les paragraphes 73B, 73C et 74F sont ajoutés.

CHAMP D'APPLICATION

...

4A **Si l'entité présente les éléments du résultat net dans un état du résultat net distinct d'un état présentant le résultat global comme décrit au paragraphe 12 b) d'IFRS 18** ***États financiers: présentation et informations à fournir*****, elle doit présenter le résultat par action uniquement dans l'état du résultat net.**

...

ÉVALUATION

Résultat de base par action

...

Résultat

...

13 Tous les produits et les charges attribuables aux porteurs d'actions ordinaires de l'entité mère qui sont comptabilisés au cours d'une période, y compris la charge d'impôt et les dividendes sur actions préférentielles classées en tant que passifs, interviennent dans la détermination du résultat net de la période attribuable aux porteurs d'actions ordinaires de l'entité mère (voir IFRS 18).

...

PRÉSENTATION

...

67A Si l'entité présente les éléments du résultat net dans un état du résultat net distinct d'un état présentant le résultat global comme décrit au paragraphe 12 b) d'IFRS 18, elle présente le résultat de base et le résultat dilué par action, comme décrit aux paragraphes 66 et 67, dans l'état du résultat net.

68 **Une entité qui présente une activité abandonnée doit soit présenter le résultat de base et le résultat dilué par action pour l'activité abandonnée dans l'état du résultat global, soit fournir ces informations dans les notes.**

68A Si l'entité présente les éléments du résultat net dans un état du résultat net distinct d'un état présentant le résultat global comme décrit au paragraphe 12 b) d'IFRS 18, elle présente le résultat de base et le résultat dilué par action pour cette activité abandonnée, comme décrit au paragraphe 68, dans l'état du résultat net ou fournit ces informations dans les notes.

...

INFORMATIONS À FOURNIR

...

73 **[Supprimé]**

73A **[Supprimé]**

73B **En plus de présenter son résultat de base et son résultat dilué par action comme l'exige la présente norme, l'entité est autorisée à fournir dans les notes des montants par action supplémentaires en utilisant comme numérateur une mesure de la performance qui diffère de celle exigée aux paragraphes 12 à 18 et 33 à 35. Toutefois, ce ou ces numérateurs doivent correspondre au(x) montant(s) attribuable(s) aux porteurs d'actions ordinaires de l'entité mère:**

a) **d'un total ou sous-total mentionné aux paragraphes 69, 86 ou 118 d'IFRS 18; ou**

b) **d'une mesure de la performance définie par la direction au sens du paragraphe 117 d'IFRS 18.**

73C Si, en application du paragraphe 73B, l'entité fournit un montant par action supplémentaire, elle doit:

a) fournir le montant de base et le montant dilué par action supplémentaires en donnant à chacun la même importance;

b) calculer ce montant par action supplémentaire en utilisant le nombre moyen pondéré d'actions ordinaires déterminé selon la présente norme;

c) fournir le montant par action supplémentaire dans les notes. Ces informations ne peuvent pas être présentées dans les états financiers de base;

d) fournir les informations requises par les paragraphes 121 à 125 d'IFRS 18 pour les numérateurs qui sont des mesures de la performance définies par la direction.

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

74F La publication d'IFRS 18, en avril 2024, a donné lieu à la modification des paragraphes 4A, 13 et 67A à 68A, à l'ajout des paragraphes 73B et 73C, et à la suppression des paragraphes 73 et 73A. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 74A.

* En avril 2024, l'IASB a publié IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* et y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1 *Présentation des états financiers*.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 74D.

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1.

IAS 34 *Information financière intermédiaire*

Les paragraphes 1 à 5, 7 à 10, 11A et 12, 19 (et l'intertitre s'y rattachant), 20 et 24 sont modifiés, et les paragraphes 16A m) et 61 sont ajoutés.

CHAMP D'APPLICATION

1 La présente norme ne précise pas quelles entités doivent publier des rapports financiers intermédiaires; elle n'indique pas non plus selon quelle fréquence, ni dans quel délai à compter de la fin de la période intermédiaire, ces rapports doivent être établis. Toutefois, les gouvernements, les autorités de réglementation des valeurs mobilières, les bourses de valeurs et les organismes comptables imposent bien souvent aux entités dont les titres d'emprunt ou de capitaux propres sont cotés de publier des rapports financiers intermédiaires. La présente norme s'applique si l'entité est tenue, ou si elle choisit, de publier un rapport financier intermédiaire selon les normes IFRS de comptabilité. Le comité des normes comptables internationales encourage les entités cotées à publier des rapports financiers intermédiaires se conformant aux principes de comptabilisation, d'évaluation et d'information énoncés dans la présente norme. Il encourage plus précisément ces entités cotées:

a) à établir des rapports financiers intermédiaires au minimum à la fin du premier semestre de leur exercice; et

b) à faire en sorte que ces rapports financiers intermédiaires soient disponibles au maximum 60 jours après la fin de la période intermédiaire.

2 Tout rapport financier, annuel ou intermédiaire, fait l'objet d'une évaluation individuelle de sa conformité aux normes IFRS de comptabilité. Le fait qu'une entité n'ait pas établi de rapport financier intermédiaire au cours d'un exercice particulier ou qu'elle ait établi des rapports financiers intermédiaires non conformes aux principes de la présente norme n'empêche pas ses états financiers annuels d'être conformes aux normes IFRS de comptabilité s'ils le sont par ailleurs.

3 Si le rapport financier intermédiaire d'une entité est décrit comme conforme aux normes IFRS de comptabilité, il doit être conforme à toutes les dispositions de la présente norme. Le paragraphe 19 impose à cet égard certaines informations à fournir.

DÉFINITIONS

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

…

Le rapport financier intermédiaire désigne un rapport financier contenant un jeu complet d'états financiers (tel que décrit dans IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*) ou un jeu d'états financiers résumés (tel que décrit dans la présente norme) pour une période intermédiaire.

CONTENU D'UN RAPPORT FINANCIER INTERMÉDIAIRE

5 Selon la définition d'IFRS 18, un jeu complet d'états financiers comprend:

a) un ou des états de la performance financière de la période de reporting;

b) un état de la situation financière à la fin de la période de reporting (à la date de clôture);

c) un état des variations des capitaux propres de la période de reporting;

d) un état des flux de trésorerie de la période de reporting;

e) des notes relatives à la période de reporting;

ea) des informations comparatives au titre de la période précédente, conformément à ce qui est précisé aux paragraphes 31 et 32 d'IFRS 18; et

f) un état de la situation financière au début de la période précédente si le paragraphe 37 d'IFRS 18 l'impose.

L'entité peut utiliser pour ces états des titres différents de ceux qui sont utilisés dans la présente norme. Par exemple, elle peut utiliser le titre «bilan» plutôt que «état de la situation financière».

...

7 Rien dans la présente norme ne vise à interdire à une entité, ou à la dissuader, de publier dans son rapport financier intermédiaire un jeu complet d'états financiers (tel que décrit dans IFRS 18) plutôt que des états financiers résumés et une sélection de notes explicatives. La présente norme n'interdit pas à l'entité, ni ne la dissuade, d'inclure dans ses états financiers intermédiaires résumés d'autres éléments d'information que les postes minimaux ou la sélection de notes explicatives tels qu'indiqués dans la présente norme. Les principes de comptabilisation et d'évaluation de la présente norme s'appliquent également aux états financiers complets d'une période intermédiaire, et ces états doivent comporter toutes les informations à fournir imposées par la présente norme (en particulier la sélection de notes explicatives du paragraphe 16A) ainsi que celles imposées par d'autres IFRS.

Composantes minimales d'un rapport financier intermédiaire

8 **Un rapport financier intermédiaire doit comporter, au minimum, les composantes suivantes:**

a) **un état résumé (ou des états résumés) de la performance financière;**

b) **un état résumé de la situation financière;**

c) **un état résumé des variations des capitaux propres;**

d) **un état résumé des flux de trésorerie; et**

e) **une sélection de notes explicatives.**

8A **Si l'entité présente les éléments du résultat net dans un état du résultat net distinct d'un état présentant le résultat global comme décrit au paragraphe 12 b) d'IFRS 18, elle présente l'information intermédiaire résumée tirée de l'état du résultat net.**

Forme et contenu des états financiers intermédiaires

9 **Si une entité publie un jeu complet d'états financiers dans son rapport financier intermédiaire, la forme et le contenu de ces états doivent être conformes aux dispositions d'IFRS 18 pour un jeu complet d'états financiers.**

10 **Si une entité publie un jeu d'états financiers résumés dans son rapport financier intermédiaire, ces états financiers résumés doivent comporter au minimum chacune des rubriques et chacun des sous-totaux qui étaient présentés dans ses états financiers annuels les plus récents, ainsi que la sélection de notes explicatives imposée par la présente norme. Lorsqu'elle prépare les états financiers résumés, l'entité doit appliquer la présente norme ainsi que les dispositions des paragraphes 41 à 45 d'IFRS 18 et 6A à 6N d'IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*. Elle doit également présenter les postes ou les notes supplémentaires dont l'omission aurait pour effet de rendre trompeurs les états financiers intermédiaires résumés.**

...

11A **Si l'entité présente les éléments du résultat net dans un état du résultat net distinct d'un état présentant le résultat global comme décrit au paragraphe 12 b) d'IFRS 18, elle présente le résultat de base et le résultat dilué par action dans l'état du résultat net.**

12 IFRS 18 fournit des indications sur la structure des états financiers. Les exemples illustratifs qui accompagnent IFRS 18 illustrent comment l'état de la situation financière, l'état ou les états de la performance financière et l'état des variations des capitaux propres peuvent être présentés.

...

Autres informations à fournir

16A **En plus de fournir des informations au sujet des événements et transactions importants conformément aux paragraphes 15 à 15C, une entité doit inclure les informations suivantes dans les notes de ses états financiers intermédiaires ou ailleurs dans son rapport financier intermédiaire. Les informations indiquées ci-dessous doivent être soit fournies dans les états financiers intermédiaires, soit incorporées dans ceux-ci au moyen d'un renvoi à un autre document (tel qu'un rapport de gestion ou un rapport sur les risques) qui est consultable par les utilisateurs des états financiers dans les mêmes conditions que les états financiers intermédiaires et en même temps. Si les utilisateurs ne peuvent consulter les informations incorporées par renvoi dans les mêmes conditions et en même temps que les états financiers intermédiaires, le rapport financier intermédiaire est incomplet. Les informations doivent normalement être présentées sur une base cumulée depuis le début de l'exercice. L'entité doit:**

…

m) **fournir les informations sur les mesures de la performance définies par la direction requises par les paragraphes 121 à 125 d'IFRS 18.**

...

Information à fournir sur la conformité aux normes IFRS de comptabilité

19 **Si le rapport financier intermédiaire d'une entité est établi selon les principes de la présente norme, ce fait doit être indiqué. Un rapport financier intermédiaire ne doit être décrit comme conforme aux normes IFRS de comptabilité que s'il est conforme à toutes les dispositions des normes IFRS de comptabilité.**

Périodes pour lesquelles des états financiers intermédiaires doivent être présentés

20 **Les rapports intermédiaires doivent comporter les états financiers intermédiaires (résumés ou complets) pour les périodes suivantes:**

…

b) **état (ou états) de la performance financière de la période intermédiaire considérée et état (ou états) de la performance financière cumulé depuis le début de l'exercice considéré, ainsi que l'état ou les états de la performance financière comparatifs pour les périodes intermédiaires comparables (période considérée et cumul depuis le début de l'exercice) de l'exercice qui précède immédiatement. Comme l'autorise IFRS 18, un rapport intermédiaire peut présenter pour chaque période un état ou des états de la performance financière;**

...

Importance relative

...

24 IFRS 18 définit la notion d'information significative et impose de présenter séparément les éléments significatifs, y compris (par exemple) les activités abandonnées, et IAS 8 impose de présenter les changements d'estimations, les erreurs et les changements de méthodes comptables. Ces deux normes ne contiennent aucune indication quantifiée en matière d'importance relative (caractère significatif).

...

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

61 La publication d'IFRS 18, en avril 2024, a donné lieu à la modification des paragraphes 1 à 5, 7 à 10, 11A, 12, 19 (et de l'intertitre s'y rattachant), 20 et 24, et à l'ajout du paragraphe 16A m). L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications. Dans les états financiers intermédiaires de la première année d'application d'IFRS 18, l'entité doit appliquer les paragraphes C4 à C6 de l'appendice C d'IFRS 18.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 47.

* En avril 2024, l'IASB a publié IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* et y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1 *Présentation des états financiers*.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin des paragraphes 51 et 52.

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1.

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe 52, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

Une note de bas de page est ajoutée aux paragraphes 53, 56 et 58, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 59.

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB y a reporté la définition du terme «significatif» tirée d'IAS 1.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 60.

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB a reporté dans IAS 8 les dispositions tirées d'IAS 1 qui concernent la fourniture d'informations significatives sur les méthodes comptables.

IAS 36 ***Dépréciation d'actifs***

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 140A.

* En avril 2024, l'IASB a publié IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* et y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1 *Présentation des états financiers*.

IAS 37 ***Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels***

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 104.

* En avril 2024, l'IASB a publié IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* et y a reporté la définition du terme «significatif» tirée d'IAS 1 *Présentation des états financiers*.

IAS 38 ***Immobilisations incorporelles***

Le paragraphe 102 est modifié et le paragraphe 130N est ajouté.

IMMOBILISATIONS INCORPORELLES À DURÉE D'UTILITÉ FINIE

...

Valeur résiduelle

...

102 Une estimation de la valeur résiduelle d'un actif repose sur la valeur recouvrable lors de la sortie, sur la base des prix prévalant à la date de l'évaluation pour la vente d'un actif similaire qui est arrivé à la fin de sa durée d'utilité estimée et qui a été exploité dans des conditions similaires à celles dans lesquelles l'actif sera utilisé. La valeur résiduelle est réexaminée au moins à la clôture de chaque exercice. Le changement de valeur résiduelle de l'actif est comptabilisé comme un changement d'estimation comptable selon IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*.

...

DISPOSITIONS TRANSITOIRES ET DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

130N La publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*, en avril 2024, a donné lieu à la modification du paragraphe 102. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 130B.

* En avril 2024, l'IASB a publié IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* et y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1 *Présentation des états financiers*.

IAS 40 ***Immeubles de placement***

Le paragraphe 31 est modifié et le paragraphe 85I est ajouté.

ÉVALUATION APRÈS COMPTABILISATION

Méthode comptable

...

31 IAS 8 *Base d'établissement des états financiers* dispose que l'on ne doit procéder à un changement délibéré de méthode comptable que si ce changement permet de produire des états financiers qui fournissent des informations fiables et plus pertinentes sur les effets des transactions, autres événements ou conditions sur la situation financière, la performance financière ou les flux de trésorerie de l'entité. Il est hautement improbable que l'abandon du modèle de la juste valeur pour le modèle du coût permette une présentation plus appropriée.

...

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

85I La publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*, en avril 2024, a donné lieu à la modification du paragraphe 31. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 85A.

* En avril 2024, l'IASB a publié IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* et y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1 *Présentation des états financiers*.

IAS 41 ***Agriculture***

Les paragraphes 50 et 53 sont modifiés et le paragraphe 66 est ajouté.

INFORMATIONS À FOURNIR

Dispositions générales

...

50 **Une entité doit fournir un rapprochement des variations de la valeur comptable des actifs biologiques entre le début et la fin de la période considérée. Le rapprochement doit comprendre:**

...

53 L'activité agricole est souvent exposée aux risques de maladie, du climat et à d'autres risques naturels. Si un événement se produit qui donne lieu à un élément de produits ou de charges significatif, la nature et le montant de cet élément sont indiqués selon IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*. Des exemples de tels événements sont l'apparition d'une maladie virulente, une inondation, des gelées ou sécheresses importantes et une invasion d'insectes.

...

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES

...

66 La publication d'IFRS 18, en avril 2024, a donné lieu à la modification des paragraphes 50 et 53. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe 59, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* en avril 2024, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

IFRIC 1 ***Variation des passifs existants relatifs au démantèlement, à la remise en état et similaires***

Sous le titre «Références», les références à IAS 1 et à IAS 8 sont modifiées. Les paragraphes 6 et 8 sont modifiés et le paragraphe 9C est ajouté.

RÉFÉRENCES

— IFRS 16 *Contrats de location*

— IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*

— IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*

— IAS 16 *Immobilisations corporelles* (telle que révisée en 2003)

— IAS 23 *Coûts d'emprunt*

— IAS 36 *Dépréciation d'actifs* (telle que révisée en 2004)

— IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*

...

CONSENSUS

...

6 Si l'actif lié est évalué en utilisant le modèle de la réévaluation:

…

d) IFRS 18 impose de présenter les autres éléments du résultat global en tant que postes de l'état présentant le résultat global. En se conformant à cette disposition, la variation de l'excédent de réévaluation résultant d'une variation du passif doit être identifiée séparément et présentée en tant que telle.

...

8 Le détricotage périodique de l'actualisation doit être comptabilisé en résultat net en tant que charge d'intérêts sur les passifs autres que ceux résultant de transactions qui ont uniquement trait à l'obtention de financement au fur et à mesure qu'il survient et classé, en application du paragraphe 61 d'FRS 18, dans la catégorie «financement» de l'état du résultat net. L'incorporation au coût de l'actif selon IAS 23 n'est pas autorisée.

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

9C La publication d'IFRS 18, en avril 2024, a donné lieu à la modification des paragraphes 6 et 8. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

…

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 9A.

* En avril 2024, l'IASB a publié IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* et y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1 *Présentation des états financiers*.

La note en bas de page à la fin du paragraphe 10 est modifiée.

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

IFRIC 2 ***Parts sociales des entités coopératives et instruments similaires***

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe 17, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* en avril 2024, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

IFRIC 5 ***Droits aux intérêts émanant de fonds de gestion dédiés au démantèlement, à la remise en état et à la réhabilitation de l'environnement***

Sous le titre «Références», la référence à IAS 8 est modifiée.

RÉFÉRENCES

— IFRS 9 *Instruments financiers*

— IFRS 10 *États financiers consolidés*

— IFRS 11 *Partenariats*

— IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*

— IAS 28 *Participations dans des entreprises associées et des coentreprises*

— IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*

IFRIC 6 ***Passifs découlant de la participation à un marché spécifique — déchets d'équipements électriques et électroniques***

Sous le titre «Références», la référence à IAS 8 est modifiée.

RÉFÉRENCES

— IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*

— IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*

IFRIC 12 ***Accords de concession de services***

Sous le titre «Références», la référence à IAS 8 est modifiée.

RÉFÉRENCES

— *Cadre de préparation et de présentation des états financiers*

— IFRS 1 *Première adoption des normes internationales d'information financière*

— IFRS 7 *Instruments financiers: informations à fournir*

— IFRS 9 *Instruments financiers*

— IFRS 15 *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients*

— IFRS 16 *Contrats de location*

— IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*

— IAS 16 *Immobilisations corporelles*

— IAS 20 *Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique*

— IAS 23 *Coûts d'emprunt*

— IAS 32 *Instruments financiers: présentation*

— IAS 36 *Dépréciation d'actifs*

— IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*

— IAS 38 *Immobilisations incorporelles*

— SIC-29 *Accords de concession de services: informations à fournir*

IFRIC 14 ***IAS 19 – Le plafonnement de l'actif au titre des régimes à prestations définies, les exigences de financement minimal et leur interaction***

Sous le titre «Références», les références à IAS 1 et à IAS 8 sont modifiées. Le paragraphe 10 est modifié et le paragraphe 27D est ajouté.

RÉFÉRENCES

— IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*

— IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*

— IAS 19 *Avantages du personnel* (telle que modifiée en 2011)

— IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*

...

CONSENSUS

Disponibilité d'un remboursement ou d'une diminution des cotisations futures

...

10 Conformément à IAS 8, l'entité doit fournir des informations relatives aux sources principales d'incertitude qui pèsent sur les estimations à la fin de la période de reporting et qui présentent un risque important d'entraîner un ajustement significatif de la valeur comptable de l'actif net ou du passif net comptabilisé dans l'état de la situation financière. Ceci pourrait inclure des informations relatives à d'éventuelles restrictions quant à la possibilité de réaliser l'excédent ou des informations relatives à la méthode utilisée pour déterminer le montant de l'avantage économique disponible.

...

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

27D La publication d'IFRS 18, en avril 2024, a donné lieu à la modification du paragraphe 10. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

Une note de bas de page est ajoutée à la fin du paragraphe 27A.

* En avril 2024, l'IASB a publié IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* et y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1 *Présentation des états financiers*.

IFRIC 16 ***Couvertures d'un investissement net dans un établissement à l'étranger***

Sous le titre «Références», la référence à IAS 8 est modifiée.

RÉFÉRENCES

— IFRS 9 *Instruments financiers*

— IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*

— IAS 21 *Effets des variations des cours des monnaies étrangères*

IFRIC 17 ***Distributions d'actifs non monétaires aux propriétaires***

Sous le titre «Références», la référence à IAS 1 est modifiée. Le paragraphe 2 est modifié et le paragraphe 21 est ajouté.

RÉFÉRENCES

— IFRS 3 *Regroupement d'entreprises* (telle que révisée en 2008)

— IFRS 5 *Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées*

— IFRS 7 *Instruments financiers: informations à fournir*

— IFRS 10 *États financiers consolidés*

— IFRS 13 *Évaluation de la juste valeur*

— IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*

— IAS 10 *Événements postérieurs à la fin de la période de reporting*

...

CONTEXTE

...

2 Les normes internationales d'information financière (IFRS) ne donnent pas d'indications sur la manière dont une entité doit évaluer les distributions à ses propriétaires (généralement appelées dividendes). IFRS 18 impose aux entités de présenter en détail les dividendes comptabilisés comme des distributions aux propriétaires dans l'état des variations des capitaux propres ou de les fournir dans les notes.

...

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

21 La publication d'IFRS 18, en avril 2024, a donné lieu à la modification du paragraphe 2. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

La note de bas de page qui se rapporte au terme «propriétaires» au paragraphe 1 est supprimée.

IFRIC 19 ***Extinction de passifs financiers avec des instruments de capitaux propres***

Sous le titre «Références», les références à IAS 1 et à IAS 8 sont modifiées. Le paragraphe 11 est modifié et le paragraphe 18 est ajouté.

RÉFÉRENCES

— *Cadre de préparation et de présentation des états financiers*

— IFRS 2 *Paiement fondé sur des actions*

— IFRS 3 *Regroupements d'entreprises*

— IFRS 9 *Instruments financiers*

— IFRS 13 *Évaluation de la juste valeur*

— IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*

— IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*

— IAS 32 *Instruments financiers: présentation*

...

CONSENSUS

...

11 L'entité doit présenter un profit ou une perte comptabilisé selon les paragraphes 9 et 10 comme un poste distinct dans l'état du résultat net ou fournir ces informations dans les notes.

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES

...

18 La publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*, en avril 2024, a donné lieu à la modification du paragraphe 11. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

IFRIC 20 ***Frais de découverture engagés pendant la phase d'exploitation d'une mine à ciel ouvert***

Sous le titre «Références», la référence à IAS 1 est modifiée.

RÉFÉRENCES

— *Cadre conceptuel de l'information financière*

— IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*

— IAS 2 *Stocks*

— IAS 16 *Immobilisations corporelles*

— IAS 38 *Immobilisations incorporelles*

IFRIC 21 Taxes

Sous le titre «Références», les références à IAS 1 et à IAS 8 sont modifiées.

RÉFÉRENCES

— IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*

— IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*

— IAS 12 *Impôts sur le résultat*

— IAS 20 *Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique*

— IAS 24 *Information relative aux parties liées*

— IAS 34 *Information financière intermédiaire*

— IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*

— IFRIC 6 *Passifs découlant de la participation à un marché spécifique — déchets d'équipements électriques et électroniques*

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe A2, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* en avril 2024, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

IFRIC 22 ***Transactions en monnaie étrangère et contrepartie anticipée***

Sous le titre «Références», la référence à IAS 8 est modifiée.

RÉFÉRENCES

— *Cadre conceptuel de l'information financière*

— IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*

— IAS 21 *Effets des variations des cours des monnaies étrangères*

Une note de bas de page est ajoutée au paragraphe A2, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* en avril 2024, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.

IFRIC 23 ***Incertitude relative au traitement des impôts sur le résultat***

Sous le titre «Références», les références à IAS 1 et à IAS 8 sont modifiées. Les paragraphes 14 et A4 sont modifiés et le paragraphe B1A est ajouté.

RÉFÉRENCES

— IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*

— IAS 10 *Événements postérieurs à la fin de la période de reporting*

— IAS 12 *Impôts sur le résultat*

...

CONSENSUS

...

Changements de faits et de circonstances

...

14 L'entité doit refléter l'incidence d'un changement des faits et circonstances ou de l'obtention de nouvelles informations comme un changement d'estimation comptable en application d'IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*. L'entité doit appliquer IAS 10 *Événements postérieurs à la fin de la période de reporting* pour déterminer si un changement intervenant après la fin de la période de reporting constitue un évènement donnant lieu à des ajustements ou un évènement ne donnant pas lieu à des ajustements.

...

Appendice A

Guide d'application

INFORMATIONS À FOURNIR

A4 En cas d'incertitude relative au traitement des impôts sur le résultat, l'entité doit déterminer s'il lui faut:

a) préciser, en application du paragraphe 27G d'IAS 8, les jugements qu'elle a exercés pour déterminer le bénéfice imposable (la perte fiscale), les bases fiscales, les pertes fiscales non utilisées, les crédits d'impôt non utilisés et les taux d'imposition; et

b) fournir, en application des paragraphes 31A à 31E d'IAS 8, des informations sur les hypothèses et les estimations qu'elle a faites pour déterminer le bénéfice imposable (la perte fiscale), les bases fiscales, les pertes fiscales non utilisées, les crédits d'impôt non utilisés et les taux d'imposition.

...

Appendice B

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

B1A La publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*, en avril 2024, a donné lieu à la modification des paragraphes 14 et A4. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

SIC-7 ***Introduction de l'euro***

Sous le titre «Références», les références à IAS 1 et à IAS 8 sont modifiées.

RÉFÉRENCES

— IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*

— IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*

— IAS 10 *Événements postérieurs à la fin de la période de reporting*

— IAS 21 *Effets des variations des cours des monnaies étrangères* (telle que révisée en 2003)

— IAS 27 *États financiers consolidés et individuels* (telle que modifiée en 2008)

Sous le titre «Date d'entrée en vigueur», une note de bas de page est ajoutée à la fin du deuxième paragraphe.

* En avril 2024, l'IASB a publié IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* et y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1 *Présentation des états financiers*.

SIC-10 ***Aide publique — Absence de relation spécifique avec des activités opérationnelles***

Sous le titre «Références», la référence à IAS 8 est modifiée.

RÉFÉRENCES

— IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*

— IAS 20 *Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique*

SIC-25 *Impôt sur le résultat — Changements de statut fiscal d'une entité ou de ses actionnaires*

Sous le titre «Références», les références à IAS 1 et à IAS 8 sont modifiées.

RÉFÉRENCES

— IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*

— IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*

— IAS 12 *Impôts sur le résultat*

Sous le titre «Date d'entrée en vigueur», une note de bas de page est ajoutée à la fin du deuxième paragraphe.

* En avril 2024, l'IASB a publié IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* et y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1 *Présentation des états financiers*.

SIC-29 *Accords de concession de services: informations à fournir*

Sous le titre «Références», la référence à IAS 1 est modifiée.

RÉFÉRENCES

— IFRS 16 *Contrats de location*

— IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*

— IAS 16 *Immobilisations corporelles* (telle que révisée en 2003)

— IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*

— IAS 38 *Immobilisations incorporelles* (telle que révisée en 2004)

— IFRIC 12 *Accords de concession de services*

SIC-32 *Immobilisations incorporelles — Coûts liés aux sites web*

Sous le titre «Références», la référence à IAS 1 est modifiée. Le paragraphe 5 est modifié. Un paragraphe non numéroté est ajouté après le dernier paragraphe sous le titre «Date d'entrée en vigueur».

RÉFÉRENCES

— IFRS 3 *Regroupements d'entreprises*

— IFRS 15 *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients*

— IFRS 16 *Contrats de location*

— IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*

— IAS 2 *Stocks* (telle que révisée en 2003)

— IAS 16 *Immobilisations corporelles* (telle que révisée en 2003)

— IAS 36 *Dépréciation d'actifs* (telle que révisée en 2004)

— IAS 38 *Immobilisations incorporelles* (telle que révisée en 2004)

...

QUESTION

...

5 La présente interprétation ne s'applique pas aux dépenses d'acquisition, de développement et d'exploitation du matériel (par ex. les serveurs web, les serveurs relais, les serveurs de production et les connexions Internet) destiné au site web. Ces dépenses sont comptabilisées conformément à IAS 16. En outre, lorsqu'une entité engage des dépenses à l'égard d'un fournisseur de services d'accès Internet qui abrite son site web, ces dépenses sont comptabilisées en charges, en vertu du paragraphe 46 d'IFRS 18 et du Cadre conceptuel de l'information financière, au moment de la réception des services.

...

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

La publication de *Modifications des références au Cadre conceptuel dans les normes IFRS*, en 2018, a donné lieu à la modification du paragraphe 5. L'entité doit appliquer cette modification pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2020. Une application anticipée est autorisée si l'entité applique aussi, en même temps, toutes les autres modifications introduites par *Modifications des références au Cadre conceptuel dans les normes IFRS*. L'entité doit appliquer cette modification de SIC-32 de façon rétrospective selon IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*. Toutefois, si l'entité constate qu'une application rétrospective serait impraticable ou impliquerait un coût ou un effort excessif, elle doit appliquer cette modification de SIC-32 en se reportant aux paragraphes 23 à 28, 50 à 53 et 54F d'IAS 8.

La publication d'IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir*, en avril 2024, a donné lieu à la modification du paragraphe 5. L'entité qui applique IFRS 18 doit appliquer ces modifications.

Sous le titre «Date d'entrée en vigueur», une note de bas de page est ajoutée à la fin du deuxième paragraphe.

* En avril 2024, l'IASB a publié IFRS 18 *États financiers: présentation et informations à fournir* et y a reporté ces dispositions tirées d'IAS 1 *Présentation des états financiers*.

Sous le titre «Date d'entrée en vigueur», une note de bas de page est ajoutée au cinquième paragraphe, après la mention de «IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*».

* Lors de la publication d'IFRS 18, l'IASB a modifié le titre d'IAS 8 pour le remplacer par *Base d'établissement des états financiers*.