

Mars 2021

Exposé-sondage ES/2021/3
Base des conclusions

Obligations d'information dans les normes IFRS – Une approche pilote

Projet de modification d'IFRS 13 et d'IAS 19

Date limite de réception des commentaires : le 12 janvier 2022

La fin de la période de commentaires était auparavant fixée au 21 octobre 2021

Base des conclusions

Exposé-sondage

Obligations d'information dans les normes IFRS
— Une approche pilote

Projet de modification d'IFRS 13 et d'IAS 19

Date limite de réception des commentaires : le 12 janvier 2022

*La fin de la période de commentaires était auparavant fixée au 21
octobre 2021*

This Basis for Conclusions accompanies the Exposure Draft ED/2021/3 *Disclosure Requirements in IFRS Standards—A Pilot Approach* (published March 2021; see separate booklet). Comments need to be received by **12 January 2022** and should be submitted by email to commentletters@ifrs.org or online at <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

All comments will be on the public record and posted on our website at www.ifrs.org unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by a good reason, for example, commercial confidence. Please see our website for details on this policy and on how we use your personal data.

Disclaimer: To the extent permitted by applicable law, the Board and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

© 2021 IFRS Foundation

All rights reserved. Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at permissions@ifrs.org.

Copies of Board publications may be ordered from the Foundation by emailing customerservices@ifrs.org or visiting our shop at <https://shop.ifrs.org>.

The French translation of this basis for conclusions has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The French translation is copyright of the IFRS Foundation.



The Foundation has trade marks registered around the world including 'IAS®', 'IASB®', the IASB® logo, 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', the IFRS for SMEs® logo, the 'Hexagon Device', 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', 'NIIF®' and 'SIC®'. Further details of the Foundation's trade marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

Base des conclusions

Exposé-sondage

Obligations d'information dans les normes IFRS
— Une approche pilote

Projet de modification d'IFRS 13 et d'IAS 19

Date limite de réception des commentaires : le 12 janvier 2022

*La fin de la période de commentaires était auparavant fixée au 21
octobre 2021*

La présente base des conclusions accompagne l'exposé-sondage ES/2021/3 *Obligations d'information dans les normes IFRS — Une approche pilote* (publié en mars 2021 ; voir document distinct). Les commentaires doivent être transmis d'ici le **12 janvier 2022** par courrier électronique, à commentletters@ifrs.org, ou en ligne, à l'adresse <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

Tous les commentaires seront rendus publics et mis en ligne sur notre site Web, à www.ifrs.org, à moins que les répondants ne demandent qu'ils demeurent confidentiels en invoquant des raisons pertinentes, tel le secret commercial. Voir notre site Web pour obtenir de plus amples informations à ce sujet ou pour prendre connaissance de notre politique de protection des renseignements personnels.

Avis de non-responsabilité : Dans la mesure permise par les lois applicables, l'IASB et l'IFRS Foundation déclinent toute responsabilité contractuelle ou extracontractuelle vis-à-vis de qui que ce soit relativement aux réclamations ou dommages de quelque nature que ce soit, y compris les dommages directs et indirects, les dommages-intérêts punitifs, les pénalités et les frais, pouvant découler de la présente publication ou d'une traduction de celle-ci.

Les informations contenues dans la présente publication n'ont pas valeur de conseil et ne sauraient se substituer aux services d'un professionnel ayant les compétences appropriées.

© 2021 IFRS Foundation

Tous droits réservés. Les droits de reproduction et d'utilisation sont strictement limités. Pour de plus amples renseignements, communiquer avec l'IFRS Foundation à l'adresse permissions@ifrs.org.

Il est possible d'obtenir des exemplaires des publications de l'IASB auprès de l'IFRS Foundation. S'adresser à customerservices@ifrs.org ou visiter notre boutique en ligne à <https://shop.ifrs.org>.

La traduction française de la présente base des conclusions n'a pas été approuvée par un comité de révision désigné par l'IFRS Foundation. L'IFRS Foundation est titulaire des droits d'auteur de cette traduction française.



L'IFRS Foundation est titulaire de marques déposées enregistrées dans différents pays, y compris « IAS® », « IASB® », le logo « IASB® », « IFRIC® », « IFRS® », le logo « IFRS® », « IFRS for SMEs® », le logo « IFRS for SMEs® », le symbole « Hexagon Device », « International Accounting Standards® », « International Financial Reporting Standards® », « NIIF® » et « SIC® ». Des renseignements supplémentaires concernant les marques de l'IFRS Foundation sont disponibles auprès de celle-ci.

L'IFRS Foundation est une organisation à but non lucratif constituée en vertu de la General Corporation Law de l'État du Delaware, aux États-Unis, qui exerce ses activités en Angleterre et au Pays de Galles en tant que société étrangère (numéro : FC023235), et dont le bureau principal est situé au Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, Londres, E14 4HD, Royaume-Uni.

SOMMAIRE

à partir du paragraphe

BASE DES CONCLUSIONS DE L'EXPOSÉ-SONDAGE OBLIGATIONS D'INFORMATION DANS LES NORMES IFRS — UNE APPROCHE PILOTE	BC1
HISTORIQUE DU PROJET ET RAISONS POUR LESQUELLES DES CHANGEMENTS SONT NÉCESSAIRES	BC1
Problèmes liés aux informations à fournir	BC1
Contexte dans lequel s'inscrit l'Initiative concernant les informations à fournir	BC2
Raisons pour lesquelles des changements sont nécessaires	BC5
APPROCHE ENVISAGÉE PAR L'IASB EN RÉPONSE AUX PROBLÈMES LIÉS AUX INFORMATIONS À FOURNIR	BC12
Pourquoi l'IASB a-t-il sélectionné IFRS 13 et IAS 19 pour la mise à l'essai ?	BC14
BASE DES CONCLUSIONS DES LIGNES DIRECTRICES PROPOSÉES À L'USAGE DE L'IASB POUR L'ÉLABORATION ET LA RÉDACTION DES OBLIGATIONS D'INFORMATION DES NORMES IFRS	BC18
Obligations d'information favorisant l'exercice du jugement	BC19
Examiner si l'IASB peut élaborer des objectifs d'information spécifiques, et de quelle manière	BC27
Autres questions relatives au libellé	BC50
BASE DES CONCLUSIONS DU PROJET DE MODIFICATION D'IFRS 13 ÉVALUATION DE LA JUSTE VALEUR	BC57
Aperçu	BC57
Objectif d'information général concernant les actifs et les passifs évalués à la juste valeur dans l'état de la situation financière après la comptabilisation initiale	BC62
Objectifs d'information spécifiques concernant les actifs et les passifs évalués à la juste valeur dans l'état de la situation financière après la comptabilisation initiale	BC74
Objectif d'information spécifique concernant les actifs et les passifs qui ne sont pas évalués à la juste valeur dans l'état de la situation financière, mais dont la juste valeur est fournie par voie de notes	BC98
Autres objectifs d'information et éléments d'information que l'IASB a envisagés mais n'a pas retenus	BC101
BASE DES CONCLUSIONS DU PROJET DE MODIFICATION D'IAS 19 AVANTAGES DU PERSONNEL	BC104
Aperçu	BC104
Objectif d'information général concernant les régimes à prestations définies	BC107
Objectifs d'information spécifiques concernant les régimes à prestations définies	BC110
Objectifs d'information spécifiques concernant les régimes à prestations définies que l'IASB a envisagés mais n'a pas retenus	BC146
Régimes à cotisations définies	BC156
Régimes multi-employeurs et régimes à prestations définies dont les risques sont partagés par des entités soumises à un contrôle commun	BC159
Autres avantages du personnel	BC167
EFFETS PRÉVUS DES PROPOSITIONS	BC171
Résumé de l'analyse des effets	BC175
Entités touchées par les propositions de l'IASB	BC184
Effets probables des obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées	BC188
Effets probables du projet de modification d'IFRS 13 et d'IAS 19	BC213

Base des conclusions de l'exposé-sondage *Obligations d'information dans les normes IFRS — Une approche pilote*

La présente base des conclusions accompagne les lignes directrices proposées qu'utiliserait l'International Accounting Standards Board (IASB) pour élaborer et rédiger les obligations d'information des normes IFRS et le projet de modification d'IFRS 13 Évaluation de la juste valeur et d'IAS 19 Avantages du personnel, mais n'en fait pas partie intégrante. Elle résume les points dont l'IASB a tenu compte lors de l'élaboration des lignes directrices proposées et du projet de modification. Les divers membres de l'IASB n'ont pas nécessairement tous accordé la même importance aux différents facteurs en cause.

Historique du projet et raisons pour lesquelles des changements sont nécessaires

Problèmes liés aux informations à fournir

BC1 L'IASB a été informé de trois grands problèmes en lien avec les informations fournies dans les états financiers à usage général préparés conformément aux normes IFRS (les « problèmes liés aux informations à fournir ») :

Tableau 1 Problèmes liés aux informations à fournir

1. Manque d'informations pertinentes	Une information est pertinente si elle a la capacité d'influencer les décisions prises par les principaux utilisateurs des états financiers. Le manque d'informations pertinentes dans les états financiers pourrait amener leurs utilisateurs à prendre des décisions inappropriées en matière d'investissement ou de prêt.
2. Excès d'informations non pertinentes	Les informations non pertinentes ne sont pas souhaitables, car elles : <ul style="list-style-type: none">• surchargent les états financiers ; les informations pertinentes risqueraient alors de passer inaperçues ou d'être difficiles à trouver, ce qui rendrait les états financiers difficiles à comprendre ;• peuvent entraîner des coûts récurrents inutiles lors de la préparation des états financiers.
3. Communication inefficace des informations fournies	Le fait de ne pas communiquer efficacement les informations nuit à la compréhension des états financiers, de sorte que leur analyse nécessite beaucoup de temps. Il se peut que les utilisateurs des états financiers négligent des informations pertinentes ou qu'ils ne soient pas en mesure d'identifier les relations entre les informations présentées dans différentes parties des états financiers.

Contexte dans lequel s'inscrit l'Initiative concernant les informations à fournir

BC2 En réponse aux préoccupations des parties prenantes concernant la qualité des informations fournies, l'IASB a entrepris l'Initiative concernant les informations à fournir, une série de projets visant à améliorer l'efficacité des informations fournies dans les états financiers.

BC3 L'IASB a déjà achevé six projets de l'Initiative portant sur différents aspects des problèmes liés aux informations à fournir. Ces projets sont résumés dans les tableaux 2 et 3.

Tableau 2 Initiative concernant les informations à fournir — Modifications apportées aux normes IFRS

Projet	Objectif	Portée des modifications
Initiative concernant les informations à fournir — Modifications d'IAS 1	Supprimer les obstacles à l'exercice du jugement lors de la préparation des états financiers.	<p>Les modifications ont permis de répondre à certaines préoccupations concernant les dispositions en matière de présentation et d'informations à fournir, en précisant notamment ce qui suit :</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'importance relative s'applique à l'ensemble des états financiers et l'inclusion d'informations non significatives peut réduire l'utilité de l'information financière ; • l'entité doit exercer son jugement professionnel pour déterminer où et dans quel ordre présenter les informations dans les notes. <p>Les modifications ont été publiées en décembre 2014 et sont entrées en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2016.</p>
Initiative concernant les informations à fournir — Modifications d'IAS 7	Améliorer les informations fournies dans les états financiers sur les activités de financement de l'entité.	<p>Les modifications ont fait en sorte d'imposer à l'entité de fournir des informations permettant aux utilisateurs des états financiers d'évaluer les variations des passifs issus des activités de financement, ce qui comprend les changements résultant des flux de trésorerie, mais aussi les changements sans contrepartie de trésorerie.</p> <p>Les modifications ont été publiées en janvier 2016 et sont entrées en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2017.</p>
Initiative concernant les informations à fournir — Définition du terme « significatif » Modifications d'IAS 1 et d'IAS 8	Aider les entités à porter de meilleurs jugements sur l'importance relative lors de la préparation de leurs états financiers.	<p>Les modifications :</p> <ul style="list-style-type: none"> • ont clarifié la définition et les modalités d'application du terme « significatif » ; • ont amélioré les explications qui accompagnent la définition du terme « significatif » ; • ont fait en sorte d'assurer la cohérence de la définition du terme « significatif » dans l'ensemble des normes IFRS. <p>Les modifications ont été publiées en octobre 2018 et sont entrées en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2020.</p>
Initiative concernant les informations à fournir — Méthodes comptables	Aider les parties prenantes à améliorer les informations fournies aux utilisateurs des états financiers sur les méthodes comptables.	<p>Les modifications :</p> <ul style="list-style-type: none"> • imposent aux entités de fournir des informations sur leurs méthodes comptables significatives plutôt que des informations sur leurs principales méthodes comptables ;

Projet	Objectif	Portée des modifications
Modifications d'IAS 1 et de l'énoncé de pratiques en IFRS 2		<ul style="list-style-type: none"> contiennent des indications et des exemples qui ont été ajoutés à l'énoncé de pratiques en IFRS 2, <i>Porter des jugements sur l'importance relative</i> (énoncé de pratiques sur l'importance relative) en ce qui concerne l'application du concept d'importance relative aux informations à fournir sur les méthodes comptables. <p>Les modifications ont été publiées en février 2021 et entreront en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2023.</p>

Tableau 3 Initiative concernant les informations à fournir — Autres projets

Projet	Objectif	Indications publiées par l'IASB
Énoncé de pratiques sur l'importance relative	Fournir aux entités des indications à propos de la formation de jugements sur l'importance relative lors de la préparation de leurs états financiers.	<p>L'énoncé de pratiques sur l'importance relative :</p> <ul style="list-style-type: none"> présente les caractéristiques générales de l'importance relative (aussi appelée « caractère significatif ») ; expose une approche en quatre étapes que les entités peuvent suivre pour porter des jugements sur l'importance relative ; donne des indications et des exemples sur la formation de jugements sur l'importance relative dans des circonstances particulières. <p>L'énoncé de pratiques en IFRS 2 a été publié en septembre 2017.</p>
Better Communication in Financial Reporting— Making disclosures more meaningful Case Studies	Inciter les entités à améliorer la communication d'informations dans leurs états financiers préparés selon les normes IFRS.	<p>Les études de cas décrivent la façon dont six entités ont amélioré les informations qu'elles communiquent dans leurs états financiers préparés selon les normes IFRS. L'expérience de ces entités démontre que des changements relativement mineurs peuvent accroître considérablement l'utilité des états financiers.</p> <p>Les études de cas ont été publiées en octobre 2017.</p>

BC4 De mars 2014 à mars 2019, l'IASB a mené le projet de recherche *Initiative concernant les informations à fournir — Principes de communication de l'information*, dont l'objectif était de relever et de mieux comprendre les problèmes liés aux informations à fournir et de déterminer de quelle manière l'IASB pourrait y remédier. En mars 2017, l'IASB a publié un document de réflexion intitulé *Disclosure Initiative— Principles of Disclosure*, dans lequel il :

- examinait les diverses activités qu'il pourrait entreprendre afin de contribuer à régler les problèmes liés aux informations à fournir ;
- sollicitait l'avis des parties prenantes sur :

- (i) les causes des problèmes liés aux informations à fournir,
- (ii) les approches envisagées en réponse aux problèmes liés aux informations à fournir.

Raisons pour lesquelles des changements sont nécessaires

BC5 De nombreux répondants au document de réflexion étaient d'accord avec l'IASB quant au fait que les problèmes liés aux informations à fournir ont plusieurs facettes et qu'il faudrait obtenir le point de vue de toutes les parties prenantes pour les régler. Les répondants ont souligné que les problèmes liés aux informations à fournir tenaient notamment aux différents comportements des parties prenantes. Nombre d'entre eux ont mentionné l'approche de type « liste de contrôle » comme un facteur comportemental important, précisant que les préparateurs d'états financiers, les auditeurs et les autorités de réglementation se préoccupent surtout de la conformité des états financiers aux obligations d'information spécifiques énoncées dans les différentes normes IFRS et que, souvent, ils ne prennent pas le temps d'appliquer le concept général d'importance relative aux informations à fournir¹. Les répondants ont expliqué ce qui suit :

- (a) Pour les entités, la préparation des informations à fournir s'apparente souvent à un exercice de conformité, alors qu'il devrait plutôt s'agir d'un moyen de communication efficace avec les utilisateurs des états financiers. De fait, elles appliquent souvent les obligations d'information énoncées dans les normes IFRS comme une liste de contrôle. Les informations qu'elles fournissent — notamment sous la forme d'énoncés standard — sont souvent incluses dans l'optique de se conformer à chaque obligation d'information prescriptive, peu importe que ces informations soient significatives ou non. Dans bien des cas, par ailleurs, les entités omettent de se demander si elles doivent présenter d'autres informations que celles prescrites dans les normes IFRS.
- (b) Souvent, les auditeurs et les autorités de réglementation adoptent une approche de type « liste de contrôle » semblable lors de l'évaluation de la conformité de l'entité aux obligations d'information énoncées dans les normes IFRS. Ces parties prenantes évaluent si l'entité a fourni toutes les informations à fournir conformément à chaque obligation d'information prescriptive énoncée dans les normes IFRS et lui demandent des explications si elles relèvent des omissions. Les auditeurs et autorités de réglementation pourraient trouver plus difficile d'obtenir des explications de la part de l'entité au sujet des informations omises si celles-ci ne sont pas prescrites par des normes IFRS (paragraphe BC6(a)).

BC6 D'après les parties prenantes, l'approche adoptée par l'IASB pour l'élaboration et la rédaction des obligations d'information dans les normes IFRS contribue aux problèmes liés aux informations à fournir — et favorise l'approche de type « liste de contrôle » — pour cinq raisons principales :

- (a) *Utilisation d'un libellé prescriptif tel que « doit fournir » ou « au minimum »* — les parties prenantes considèrent qu'un libellé prescriptif, ainsi que l'approche axée sur la conformité appliquée par les auditeurs et les autorités de réglementation, prévaut sur l'importance relative. Les entités estiment qu'il leur est moins coûteux de fournir des informations pour se conformer à chaque obligation prescriptive que d'expliquer en quoi une obligation d'information en particulier n'est pas significative. En outre, les entités qui omettent de fournir les informations visées par une obligation d'information prescriptive sont exposées à un risque de litige plus élevé que celles qui omettent de fournir des informations significatives additionnelles autres que celles expressément exigées par les normes IFRS. La communication d'informations non significatives n'expose l'entité à aucun risque de litige. Par conséquent, un libellé prescriptif incite les entités à communiquer des informations non significatives dans les états financiers et les dissuade par ailleurs d'exercer leur jugement.
- (b) *Volume des obligations d'information prescriptives* — les parties prenantes estiment que les normes IFRS contiennent un volume élevé d'obligations d'information prescriptives. Le temps requis pour se conformer aux obligations prescriptives restreint le temps qui pourrait être consacré à l'exercice du jugement.
- (c) *Absence d'objectifs d'information spécifiques* — les parties prenantes indiquent que l'absence d'objectifs d'information clairs et précis empêche les entités et les autres parties prenantes de comprendre comment les utilisateurs des états financiers utiliseront les informations fournies et de porter des jugements éclairés sur l'importance relative. D'après les parties prenantes, ce problème

¹ Selon le paragraphe 31 d'IAS 1 *Présentation des états financiers*, « [l']entité n'est pas tenue de fournir une information spécifique imposée par une IFRS si cette information est non significative. Cela s'applique même si l'IFRS dresse une liste d'exigences spécifiques ou minimales. L'entité doit également se demander s'il convient de fournir des informations supplémentaires lorsque le simple respect des dispositions particulières des IFRS ne permet pas aux utilisateurs des états financiers de comprendre l'incidence de transactions particulières, d'autres événements ou conditions sur la situation financière de l'entité et sur sa performance financière ».

est commun aux anciennes normes IFRS — qui comprennent peu ou pas d'objectifs d'information — et aux normes publiées plus récemment, qui comprennent des objectifs d'information qui ne sont pas suffisamment précis à leurs yeux.

- (d) *Interaction entre les objectifs d'information et les obligations prescriptives* — certaines parties prenantes pensent que les objectifs d'information sont automatiquement remplis si l'entité fournit les informations requises pour se conformer à chaque obligation d'information prescriptive d'une norme IFRS. Elles ne comprennent pas toujours bien qu'il leur revient de déterminer si les objectifs d'information ont été remplis. La conformité aux obligations d'information prescriptives d'une norme IFRS peut donc donner la fausse assurance que les informations fournies sont complètes.
- (e) *Manque d'uniformité dans le libellé des obligations d'information* — les parties prenantes ont soulevé des exemples de manque d'uniformité, notamment des différences entre les objectifs d'information et obligations prescriptives des différentes normes.

BC7 La quasi-totalité des répondants au document de réflexion ont mentionné que l'IASB pouvait contribuer à régler les problèmes liés aux informations à fournir en améliorant son approche pour l'élaboration et la rédaction des objectifs et obligations d'information dans les normes IFRS. Les préparateurs d'états financiers, les autorités de réglementation, les normalisateurs et les cabinets comptables ayant répondu au document de réflexion étaient tous de cet avis. Bien que les utilisateurs d'états financiers aient formulé peu de commentaires sur le processus de rédaction comme tel, certains ont manifesté une préférence pour des objectifs d'information clairs.

BC8 Bon nombre de répondants au document de réflexion ont indiqué qu'un examen complet des obligations d'information serait le meilleur moyen pour l'IASB de répondre aux commentaires concernant la façon dont les normes IFRS contribuent aux problèmes liés aux informations à fournir. L'IASB a cependant décidé de ne pas procéder à un examen complet des obligations d'information de toutes les normes IFRS, estimant qu'un tel examen :

- (a) prendrait beaucoup trop de temps et qu'il n'y aurait probablement pas d'amélioration à court ou à moyen terme ;
- (b) limiterait sa capacité de tester et d'améliorer l'approche qu'il propose avant de déterminer s'il y a lieu de l'appliquer à toutes les normes IFRS et les modalités de son application ;
- (c) pourrait entraîner des changements dans des normes récemment publiées. L'IASB estime qu'il est peu probable que les avantages liés à ces changements l'emportent sur les coûts connexes.

BC9 Néanmoins, l'IASB s'est dit d'accord avec les parties prenantes qui estimaient qu'il devait prendre des mesures pour s'acquitter de son rôle à l'égard des problèmes liés aux informations à fournir. Il a fait remarquer qu'il était fondamental, pour résoudre les problèmes liés aux informations à fournir, de pouvoir porter des jugements appropriés sur l'importance relative. L'IASB a déjà mené à bien divers projets visant à aider les parties prenantes à porter de meilleurs jugements sur l'importance relative (voir tableaux 2 et 3 dans le paragraphe BC3). Par exemple, dans les modifications apportées à IAS 1 en 2014, il a précisé que le concept d'importance relative s'appliquait à toutes les obligations d'information des normes IFRS. Il a par ailleurs publié un énoncé de pratiques sur l'importance relative en 2017 pour fournir aux entités des indications à propos de la formation de jugements sur l'importance relative. Malgré cela, les parties prenantes ont encore de la difficulté à porter des jugements sur l'importance relative des informations à fournir. De la même façon, l'IASB a publié en 2017 des études de cas sur l'amélioration de la communication de l'information afin de montrer des façons d'accroître l'utilité des informations fournies en appliquant les dispositions actuelles des normes IFRS ; néanmoins, la communication inefficace des informations fournies est encore l'une des causes des problèmes liés aux informations à fournir.

BC10 Après avoir pris connaissance des données recueillies, l'IASB a conclu que le meilleur moyen de remédier aux problèmes liés aux informations à fournir était d'améliorer la façon dont il élabore les obligations d'information dans les normes IFRS. Il a toutefois précisé que les modifications qu'il est proposé d'apporter aux obligations d'information énoncées dans les normes IFRS ne permettraient pas à elles seules de régler les problèmes liés aux informations à fournir et qu'il lui faudrait collaborer avec d'autres parties prenantes pour déterminer si des modifications proposées pourraient efficacement contribuer à remédier aux problèmes décrits aux paragraphes BC5 et BC6. L'IASB a donc décidé d'entreprendre un projet visant à améliorer la façon dont il élabore les obligations d'information et à évaluer si de telles améliorations permettraient d'aider les autres parties prenantes à contribuer à la résolution des problèmes liés aux informations à fournir. L'objectif des améliorations serait de résoudre les problèmes présentés au paragraphe BC6, entre autres par l'élaboration d'objectifs d'information spécifiques qui permettraient aux entités de porter de meilleurs jugements sur l'importance relative et qui leur imposeraient d'exercer leur jugement à des fins de conformité. L'IASB chercherait à élaborer des obligations d'information auxquelles il ne serait possible de se conformer que par l'exercice du jugement, et qui ne pourraient donc pas être utilisées comme une liste de contrôle.

- BC11 L'IASB sait que certaines parties prenantes souhaiteraient qu'il réduise le volume des informations à fournir en vertu des normes IFRS. Or, l'IASB juge que l'origine des problèmes liés aux informations à fournir est plus complexe. Par exemple, la suppression, l'ajout ou la modification d'obligations d'information dans les normes ne seraient en soi pas suffisants pour résoudre les problèmes liés aux informations à fournir. Les améliorations apportées aux obligations d'information énoncées dans les normes IFRS ne seront vraiment utiles que si les préparateurs d'états financiers, les auditeurs et les autorités de réglementation portent des jugements appropriés lorsqu'ils appliquent ces obligations, comme l'indiquent les objectifs du projet de l'IASB, qui sont résumés dans le tableau 4.

Tableau 4 Objectifs du projet

Quels sont les objectifs du projet ?
<ul style="list-style-type: none"> • Améliorer l'approche adoptée par l'IASB pour l'élaboration et la rédaction des obligations d'information énoncées dans les normes IFRS. • Aider les parties prenantes à améliorer l'utilité des informations fournies par voie de notes du point de vue des principaux utilisateurs des états financiers.
Comment les entités peuvent-elles fournir des informations plus utiles dans les notes ?
La façon d'accroître l'utilité des notes dépendra de la situation de l'entité, des pratiques qu'elle applique et du jugement qu'elle exerce. D'après les recherches menées par l'IASB, porter de meilleurs jugements sur l'importance relative des informations à fournir accroîtrait l'utilité des notes. Cela permettrait à certaines entités de fournir plus d'informations pertinentes, et à d'autres, d'éliminer les informations non significatives ou de présenter les informations d'une manière plus concise. Les deux seraient bénéfiques à bon nombre d'entités.
Le volume des informations fournies dans les états financiers diminuera-t-il à la suite de ce projet ?
Le volume des informations fournies pourrait changer à la suite de ce projet, mais ce n'est pas l'objectif.
Le volume des informations à fournir en vertu des normes IFRS diminuera-t-il à la suite de ce projet ?
L'objectif du projet n'est pas d'augmenter ou de diminuer le volume des informations à fournir en vertu des normes IFRS. Un changement de cet ordre serait fortuit.

Approche envisagée par l'IASB en réponse aux problèmes liés aux informations à fournir

- BC12 À l'instar de nombreuses parties prenantes, l'IASB considère qu'il n'y a pas de réponse simple aux problèmes liés aux informations à fournir. La résolution de ces problèmes nécessitera un processus itératif impliquant toutes les parties prenantes de même que l'IASB. La modification des obligations d'information énoncées dans les normes IFRS ne suffira pas en soi à régler les problèmes liés aux informations à fournir, mais l'IASB estime qu'en prenant des mesures pour améliorer ces obligations d'information, il lui sera plus facile d'inciter les autres parties prenantes à contribuer à résoudre les problèmes liés aux informations à fournir — par exemple, en les invitant à revoir leur comportement en ce qui a trait au recours au jugement pour l'application du concept d'importance relative.
- BC13 L'IASB a décidé de suivre l'approche suivante dans le cadre du projet :
- (a) Élaborer des lignes directrices à ses propres fins qu'il utiliserait à l'avenir pour élaborer et rédiger les obligations d'information des normes IFRS (les « lignes directrices proposées »). L'objectif de ces lignes directrices est d'aider l'IASB à élaborer et à rédiger les obligations d'information de sorte à permettre aux préparateurs d'états financiers, aux auditeurs et aux autorités de réglementation d'améliorer l'efficacité des informations fournies aux utilisateurs d'états financiers,

plus particulièrement en fournissant aux entités une base plus solide pour les aider à porter des jugements sur l'importance relative lors de l'application des obligations d'information.

- (b) Sélectionner deux normes (les normes choisies pour la mise à l'essai) auxquelles appliquer les lignes directrices proposées. Aux fins de la mise à l'essai, l'IASB souhaitait sélectionner des normes contribuant, selon les parties prenantes, à bon nombre des problèmes liés aux informations à fournir, notamment l'absence d'objectifs d'information spécifiques (voir paragraphe BC6).
- (c) Mettre à l'essai les lignes directrices proposées en les appliquant aux normes choisies, dans le double objectif d'améliorer l'utilité des informations fournies dans les états financiers préparés selon ces normes, et de tester et d'améliorer les lignes directrices proposées.
- (d) Préparer un exposé-sondage proposant l'apport de modifications aux normes choisies pour la mise à l'essai et intégrant les lignes directrices proposées, afin de donner aux parties prenantes l'occasion de se prononcer sur les lignes directrices proposées et sur les conséquences pratiques de leur application aux normes choisies pour la mise à l'essai.

Pourquoi l'IASB a-t-il sélectionné IFRS 13 et IAS 19 pour la mise à l'essai ?

- BC14 Lors de la sélection des normes pour la mise à l'essai, l'IASB a tenu compte des objectifs du projet. Il a cherché à sélectionner des normes :
- (a) qui contribuaient à bon nombre, voire à l'entièreté, des problèmes liés aux informations à fournir (voir paragraphe BC6) ;
 - (b) pour lesquelles une revue des obligations d'information pourrait être bénéfique. L'objectif de l'IASB était d'obtenir des données indiquant que les informations fournies par les entités appliquant les dispositions des normes choisies pour la mise à l'essai pourraient permettre de répondre plus efficacement aux besoins des utilisateurs d'états financiers.
- BC15 L'IASB a pris en considération :
- (a) les problèmes liés aux informations à fournir relevés dans le cadre du projet de recherche sur les principes de communication de l'information, et plus particulièrement les commentaires :
 - (i) des parties prenantes, formulés en réponse à une question du document de réflexion leur demandant de donner des exemples d'obligations d'information des normes IFRS qui pourraient être améliorées,
 - (ii) des utilisateurs d'états financiers, recueillis dans le cadre de consultations relatives au document de réflexion,
 - (iii) qui sont ressortis des réunions avec les groupes consultatifs de l'IASB, tels que l'Accounting Standards Advisory Forum et le Global Preparers Forum ;
 - (b) les commentaires et les recommandations formulés lors :
 - (i) d'une réunion conjointe du Global Preparers Forum et du Capital Markets Advisory Committee,
 - (ii) d'une réunion de l'Accounting Standards Advisory Forum ;
 - (c) les commentaires et les constatations découlant des suivis après mise en œuvre ;
 - (d) les problèmes liés aux informations à fournir relevés dans le cadre de projets antérieurs menés par l'IASB ou l'IFRS Interpretations Committee ;
 - (e) les travaux de recherche externe, notamment l'examen des pratiques courantes à l'égard des informations fournies sur des sujets particuliers dans les états financiers.
- BC16 Il est ressorti des recherches de l'IASB que les problèmes liés aux informations à fournir concernent les évaluations à la juste valeur et les avantages du personnel et que les dispositions d'IFRS 13 et d'IAS 19 contiennent, selon les parties prenantes, tous les éléments problématiques à l'origine des problèmes liés aux informations à fournir. Par conséquent, l'IASB a conclu qu'une revue des obligations d'information de ces deux normes lui permettrait de tester tous les aspects des lignes directrices proposées.
- BC17 En outre, l'IASB a fait remarquer que l'application des lignes directrices proposées à IFRS 13 et à IAS 19 lui donnerait l'occasion d'effectuer des tests différents. Cette observation a été corroborée lors des rencontres de consultation initiales avec les parties prenantes, qui ont mis en lumière le fait que les principaux avantages

tirés de l'application des lignes directrices proposées aux deux normes seraient vraisemblablement différents. L'IASB s'attend à ce que :

- (a) l'application des lignes directrices proposées aux informations à fournir selon IFRS 13 lui permette surtout d'élaborer des obligations d'information qui aideront les entités à porter des jugements éclairés sur l'importance relative (voir paragraphes BC59 et BC60) ;
- (b) l'application des lignes directrices proposées aux informations à fournir selon IAS 19 lui permette surtout d'élaborer des obligations d'information qui aideront les entités à fournir des informations plus pertinentes (voir paragraphes BC105 et BC106).

Base des conclusions des lignes directrices proposées à l'usage de l'IASB pour l'élaboration et la rédaction des obligations d'information des normes IFRS

- BC18 L'IASB propose une nouvelle approche pour l'élaboration et la rédaction des obligations d'information des normes IFRS (voir paragraphes DG1 à DG13 des lignes directrices proposées). Lors de l'élaboration de cette approche, il :
- (a) a examiné de quelle façon il pouvait rédiger les obligations d'information dans les normes IFRS pour favoriser l'exercice du jugement (paragraphes BC19 à BC26) ;
 - (b) s'est demandé s'il pouvait élaborer des objectifs d'information spécifiques, et de quelle manière (paragraphes BC27 à BC49) ;
 - (c) a tenu compte d'autres questions relatives au libellé (paragraphes BC50 à BC56).

Obligations d'information favorisant l'exercice du jugement

- BC19 Les paragraphes DG8 à DG10 des lignes directrices proposées résument la façon dont l'IASB propose d'utiliser des objectifs d'information spécifiques pour décrire les besoins d'information détaillée des utilisateurs d'états financiers et imposer aux entités de fournir toutes les informations significatives nécessaires pour y répondre. L'approche de l'IASB vise à :
- (a) fournir aux entités une base appropriée pour porter des jugements sur l'importance relative. S'il leur est possible de comprendre les besoins des utilisateurs auxquels répondent les informations fournies, les entités seront plus à même d'évaluer quelles informations sont significatives ;
 - (b) imposer aux entités d'exercer leur jugement pour se conformer aux obligations d'information. Les entités seront tenues de remplir les objectifs d'information et devront, par conséquent, déterminer si les informations fournies ont permis de répondre aux besoins des utilisateurs présentés dans les objectifs d'information spécifiques.
- BC20 L'approche proposée vise à aider les entités à ne plus appliquer les obligations d'information comme une liste de contrôle et à ce qu'elles déterminent plutôt si les objectifs d'information ont été remplis. À cette fin, l'IASB utilisera un libellé prescriptif pour exiger des entités qu'elles remplissent des objectifs d'information généraux et spécifiques. En revanche, il utilisera, en règle générale, un libellé moins prescriptif en référence aux informations (ou éléments d'informations) permettant de remplir les objectifs d'information spécifiques.
- BC21 L'IASB a envisagé d'employer les libellés moins prescriptifs suivants lorsqu'il donne des exemples d'informations pouvant être fournies :
- (a) « pour remplir l'objectif d'information décrit au paragraphe [x], l'entité doit envisager de fournir des informations sur... » ;
 - (b) « pour remplir l'objectif d'information décrit au paragraphe [x], l'entité doit normalement fournir des informations sur... » ;
 - (c) « fournir les informations suivantes, bien qu'elles ne soient pas obligatoires, peut permettre à l'entité de remplir l'objectif d'information décrit au paragraphe [x] ».
- BC22 Afin de décider du libellé à proposer, l'IASB s'est demandé quelle formulation indiquerait le plus clairement aux entités qu'elles doivent exercer leur jugement et les dissuaderait de considérer les obligations d'information comme une liste de contrôle.

- BC23 Certains membres de l'IASB sont en faveur du libellé « l'entité doit envisager de fournir des informations sur... », pour les raisons suivantes :
- (a) Ce libellé obligerait les entités à évaluer leur conformité aux obligations d'information et à porter des jugements sur l'importance relative au regard des objectifs d'information spécifiques.
 - (b) Les entités ne seraient pas tenues de fournir les informations visées par ce libellé, mais leur inclusion dans les normes les aiderait à exercer leur jugement afin de déterminer si les objectifs d'information spécifiques ont été remplis.
 - (c) Ce libellé permettrait de répondre aux préoccupations concernant les informations qui seraient fournies aux utilisateurs d'états financiers selon les autres possibilités de libellé envisagées, et concernant le caractère exécutoire de ces autres possibilités de libellé.
- BC24 L'IASB a toutefois décidé de ne pas adopter ce libellé, pour les raisons ci-dessous :
- (a) D'après certains membres de l'IASB, le libellé « l'entité doit envisager de fournir des informations sur... » n'empêcherait pas les entités d'appliquer les obligations d'information comme une liste de contrôle, car il leur imposerait un fardeau en matière de conformité. En effet, pour se conformer à ce libellé, l'entité devrait démontrer qu'elle a examiné chaque élément d'information, qu'elle ait décidé ou non de le communiquer au bout du compte. Comme il est indiqué dans les commentaires des parties prenantes présentés aux paragraphes BC5 et BC6, il peut être plus simple pour l'entité de communiquer toutes les informations que de justifier pourquoi elle a décidé de ne pas communiquer une information donnée. Il est donc peu probable que ce libellé soit efficace pour remédier aux problèmes liés aux informations à fournir.
 - (b) D'autres membres de l'IASB estimaient pour leur part qu'une obligation d'« envisager » de fournir des informations pouvait se traduire par l'omission d'informations significatives dans les états financiers. Ils étaient préoccupés par le fait que l'entité pourrait considérer qu'elle satisfait aux obligations d'information en « envisageant » de fournir des informations significatives, sans toutefois les fournir.
- BC25 De l'avis de l'IASB, le libellé « l'entité doit normalement fournir des informations sur... » obligerait l'entité à fournir les informations, à moins d'avoir une raison particulière de ne pas le faire. Les partisans de cette approche pensent que ce libellé renforcerait le concept d'importance relative parce qu'il imposerait à l'entité de communiquer chaque information, à moins qu'elle puisse démontrer qu'elle n'est pas significative. L'IASB a toutefois décidé de ne pas retenir ce libellé pour les mêmes raisons que celles exposées au paragraphe BC24(a), à savoir qu'il ne pensait pas qu'il empêcherait les entités d'appliquer les obligations d'information comme une liste de contrôle. En outre, puisque les normes IFRS exigent déjà que l'entité communique toutes les informations significatives, l'IASB s'est demandé si le fait de renforcer cette seule disposition lui permettrait de remédier aux problèmes liés aux informations à fournir.
- BC26 L'IASB a conclu que le libellé « fournir les informations suivantes, bien qu'elles ne soient pas obligatoires, peut permettre à l'entité de remplir l'objectif d'information décrit au paragraphe [x] » serait la meilleure possibilité parmi celles envisagées pour remédier aux problèmes liés aux informations à fournir. Il a souligné que, pourvu que les objectifs d'information soient suffisamment spécifiques pour qu'il soit possible en pratique de les appliquer et d'en assurer le respect (voir paragraphe BC27), imposer à l'entité de remplir les objectifs d'information l'obligerait à fournir toutes les informations significatives nécessaires pour remplir les objectifs. Le fait de préciser qu'il n'est pas obligatoire de fournir les informations ne devrait donc pas donner lieu à l'omission d'informations significatives. L'emploi de ce libellé pour décrire les informations qu'il est possible de fournir devrait au contraire aider les entités à bien comprendre les objectifs d'information spécifiques, et à déterminer quelles informations sont significatives et doivent de ce fait être fournies. Parce que l'exigence de conformité serait axée sur des objectifs d'information, et non sur des informations comme telles, il faudrait nécessairement que l'entité exerce un jugement semblable à celui qu'elle est tenue d'exercer en vertu du paragraphe 31 d'IAS 1. L'IASB juge que ce libellé renforcerait les dispositions relatives à l'importance relative d'IAS 1 et allégerait par ailleurs le fardeau en matière de conformité, qui contribue, selon les parties prenantes, aux problèmes liés aux informations à fournir (voir paragraphes BC5 et BC6(a)).

Examiner si l'IASB peut élaborer des objectifs d'information spécifiques, et de quelle manière

- BC27 L'IASB considère que l'approche présentée dans les lignes directrices proposées sera efficace uniquement s'il parvient à élaborer des objectifs d'information qui reflètent adéquatement les besoins des utilisateurs d'états financiers et qui sont suffisamment spécifiques pour qu'il soit possible en pratique de les appliquer et d'en assurer le respect. Il s'attend à ce qu'il soit possible en pratique d'appliquer et d'assurer le respect des objectifs d'information s'ils reflètent avec exactitude et expliquent clairement les besoins d'information, et qu'ils indiquent expressément que l'entité doit fournir des informations pour y répondre. De tels objectifs

d'information fourniraient aux parties prenantes les balises nécessaires pour leur permettre de satisfaire aux obligations d'information et d'en assurer le respect. Lors de l'élaboration des lignes directrices proposées, l'IASB s'est demandé s'il pourrait élaborer de tels objectifs, et de quelle manière, et a testé la méthode ainsi proposée en l'appliquant aux obligations d'information d'IFRS 13 et d'IAS 19.

- BC28 L'IASB a conclu qu'il pourrait élaborer des objectifs d'information suffisamment spécifiques en appliquant une méthode similaire à celle décrite dans les sections suivantes. La méthode donne un aperçu détaillé de la façon dont l'IASB devrait s'y prendre pour élaborer des objectifs d'information suffisamment spécifiques et s'appuie sur les étapes des méthodes antérieurement adoptées par l'IASB pour élaborer les obligations d'information. Ces étapes sont présentées à des fins d'exhaustivité. La méthode se résume ainsi :
- (a) comprendre les problèmes liés aux informations qu'obtiennent actuellement les utilisateurs d'états financiers (paragraphes BC31 à BC33) ;
 - (b) comprendre les besoins des parties prenantes (paragraphes BC34 à BC40) ;
 - (c) comprendre quelles sont les informations à fournir pour se conformer aux dispositions proposées en matière de comptabilisation et d'évaluation (paragraphes BC41 à BC43) ;
 - (d) effectuer une analyse coûts-avantages (paragraphes BC44 et BC45) ;
 - (e) comprendre et consigner les effets des propositions relatives aux informations à fournir (paragraphes BC46 et BC47).
- BC29 Par ailleurs, dans le cadre de chacun des projets de l'IASB, l'équipe de taxonomie IFRS de l'IASB collaborerait avec l'équipe de projet pendant que l'IASB élabore les obligations d'information des normes IFRS (paragraphes BC48 et BC49).
- BC30 La méthode décrite aux paragraphes BC31 à BC47 ne se veut pas immuable, mais plutôt :
- (a) flexible — l'IASB ajusterait la séquence et le volume des activités suggérées en fonction de chaque projet. Par exemple, l'IASB pourrait mener plus de consultations auprès des parties prenantes lors de l'élaboration d'une nouvelle norme que lors de l'élaboration d'une modification de portée limitée ;
 - (b) itérative — l'IASB pourrait s'appuyer sur la méthode tout en la faisant évoluer selon les commentaires des parties prenantes, son expérience dans l'élaboration d'obligations d'information dans le cadre de différents projets et l'information financière présentée par les parties prenantes qui appliquent ces obligations d'information.

Comprendre les problèmes liés aux informations qu'obtiennent actuellement les utilisateurs d'états financiers

- BC31 Pour chaque projet, l'IASB chercherait à comprendre les problèmes liés aux informations actuellement fournies, généralement lors de la phase de recherche d'un projet — par exemple, en élaborant un document de consultation publique, comme un appel à informations, un document de recherche ou un document de travail.
- BC32 L'IASB chercherait plus précisément à comprendre si ces problèmes découlent de l'application des dispositions en matière de comptabilisation et d'évaluation ou de l'application des obligations d'information, ou des deux. Les projets de l'IASB ne portent pas tous sur les informations à fournir, mais les modifications apportées aux dispositions en matière de comptabilisation ou d'évaluation ont une incidence sur les informations qu'obtiennent les utilisateurs d'états financiers et peuvent justifier l'apport de modifications aux obligations d'information d'une norme IFRS.
- BC33 L'IASB :
- (a) examinerait dans quel contexte et pourquoi le projet a été ajouté à son programme de travail ;
 - (b) passerait en revue des ouvrages universitaires et entreprendrait d'autres recherches afin de mieux comprendre le problème, notamment son ampleur ;
 - (c) solliciterait les commentaires des parties prenantes — par exemple, en posant une question sur les problèmes liés aux informations à fournir dans un document de consultation publique.

Comprendre les besoins des parties prenantes

- BC34 L'IASB chercherait à cerner, à comprendre et à expliquer clairement les besoins des parties prenantes, généralement en élaborant un document de travail ou un exposé-sondage. À ce stade, il viserait surtout à recueillir suffisamment de commentaires pour élaborer des propositions permettant de remédier efficacement aux problèmes et de répondre aux besoins des parties prenantes. Il recueillerait les premiers commentaires

sur les besoins d'information des principaux utilisateurs d'états financiers ainsi que sur les coûts et avantages potentiels associés à la communication d'informations répondant à ces besoins.

Principaux utilisateurs d'états financiers

- BC35 L'IASB échangerait avec les utilisateurs d'états financiers pour comprendre :
- (a) quelles informations leur seraient utiles dans les notes ;
 - (b) pourquoi ils souhaitent obtenir ces informations ;
 - (c) quelles analyses ils entendent effectuer à l'aide de ces informations ;
 - (d) le niveau de détail des informations dont ils ont besoin pour que celles-ci répondent adéquatement à leurs besoins ;
 - (e) la façon dont les informations devraient être priorisées. L'IASB demanderait par exemple aux utilisateurs de préciser quelles informations sont indispensables à leurs analyses et lesquelles ils « aimeraient simplement obtenir ».
- BC36 L'IASB envisagerait de créer des programmes de consultation spécialement conçus pour les utilisateurs d'états financiers. Il leur poserait des questions qui lui permettraient de comprendre les éléments énumérés au paragraphe BC35. Il envisagerait de :
- (a) tenir des rencontres de consultation officielles, entre autres avec le Capital Markets Advisory Committee ou d'autres groupes d'utilisateurs ;
 - (b) collaborer avec les normalisateurs nationaux, par exemple pour organiser des discussions avec des groupes d'utilisateurs dans différents pays ;
 - (c) consulter les investisseurs dans le cadre de son programme Investors in Financial Reporting programme ;
 - (d) consulter les utilisateurs du côté acheteur et vendeur dans le cadre de transactions ;
 - (e) consulter des professionnels de l'investissement de diverses régions géographiques ;
 - (f) recueillir les points de vue exprimés par les utilisateurs dans les lettres de commentaires. Les commentaires les plus pertinents seraient les réponses à des questions posées par l'IASB sur les besoins d'information des utilisateurs dans un document de consultation publique. C'est dans ce type de document que l'IASB pourrait poser les questions qui permettraient de recueillir les informations décrites au paragraphe BC35.
- BC37 L'IASB chercherait à comprendre les commentaires des utilisateurs d'états financiers suffisamment bien pour pouvoir élaborer et expliquer clairement les objectifs d'information spécifiques de la manière décrite aux paragraphes DG8 et DG9 des lignes directrices proposées. S'il ne parvenait pas à obtenir le niveau de compréhension adéquat, il devrait entreprendre d'autres travaux préalablement à l'élaboration des objectifs d'information spécifiques. L'IASB a souligné que cette approche a aussi l'avantage de permettre une élaboration plus rigoureuse des obligations d'information, puisque chaque obligation d'information proposée serait établie d'après la bonne compréhension qu'il aurait obtenue des besoins des utilisateurs.
- BC38 L'IASB est bien conscient que l'approche proposée exigerait plus de temps de la part des utilisateurs d'états financiers que ce n'était le cas avant pour d'autres projets, mais il estime que cela serait justifié si les commentaires détaillés reçus lui permettaient d'élaborer des obligations d'information qui auraient pour effet d'améliorer les informations fournies dans les états financiers. De nombreux utilisateurs d'états financiers ayant participé à la mise à l'essai de l'approche proposée effectuée par l'IASB à l'égard d'IFRS 13 et d'IAS 19 (voir paragraphe BC58) ont abondé dans ce sens.

Parties prenantes autres que les utilisateurs d'états financiers

- BC39 L'IASB consulterait d'autres parties prenantes que les utilisateurs d'états financiers pour comprendre leurs points de vue sur les besoins des utilisateurs qu'il a identifiés et les propositions relatives aux informations à fournir dans un projet. Il chercherait plus particulièrement à comprendre :
- (a) les conséquences des obligations d'information et des propositions relatives aux informations à fournir en matière de coûts. L'IASB envisagerait :
 - (i) de demander aux préparateurs d'états financiers s'ils jugent onéreuse l'une ou l'autre des obligations d'information, et pourquoi,

- (ii) de déterminer s'il existe d'autres informations susceptibles de répondre aux mêmes besoins d'information que le permet une obligation d'information ou une proposition relative aux informations à fournir, mais dont la préparation est moins coûteuse,
- (iii) d'effectuer des travaux sur le terrain pour tester les propositions relatives aux informations à fournir auprès des préparateurs ;
- (b) si les entités fournissent généralement des informations qui sont utiles à leurs parties prenantes, mais qui ne sont pas exigées par les normes IFRS, et pourquoi elles fournissent de telles informations ;
- (c) les incidences des propositions relatives aux informations à fournir sur le plan de l'audit — par exemple, s'il serait difficile d'auditer la conformité aux propositions relatives aux informations à fournir, et pourquoi ;
- (d) les incidences réglementaires des propositions relatives aux informations à fournir — par exemple, les propositions qu'il serait difficile de faire appliquer, et pourquoi ;
- (e) le lien entre les obligations d'information ou les propositions relatives aux informations à fournir et les exigences à l'échelle nationale. L'IASB examinerait entre autres :
 - (i) les exigences à l'échelle nationale jugées utiles qui ne sont pas prescrites par les normes IFRS,
 - (ii) les chevauchements ou les répétitions dans les obligations d'information des normes IFRS et les exigences à l'échelle nationale.

BC40 Aux fins de la compréhension des éléments mentionnés au paragraphe BC39, l'IASB :

- (a) tiendrait des rencontres de consultation avec les préparateurs d'états financiers, les autorités de réglementation, les auditeurs, les normalisateurs nationaux, les organismes comptables, entre autres, en personne ou lors de tables rondes publiques ;
- (b) consulterait ses organes et groupes consultatifs, notamment le Global Preparers Forum, l'Accounting Standards Advisory Forum et l'IFRS Advisory Council ;
- (c) examinerait les points de vue exprimés dans les lettres de commentaires. Les commentaires les plus pertinents seraient les réponses à des questions précises posées par l'IASB sur les obligations d'information dans un document de consultation publique. C'est dans ce type de document que l'IASB pourrait poser les questions qui lui permettraient de recueillir les informations décrites au paragraphe BC39.

Comprendre quelles sont les informations à fournir pour se conformer aux dispositions proposées en matière de comptabilisation et d'évaluation

BC41 Outre les besoins des parties prenantes, l'IASB tiendrait compte de l'incidence de ses décisions connexes en matière de comptabilisation et d'évaluation. Il prendrait ainsi en compte, lorsqu'il élabore des dispositions en matière de comptabilisation et d'évaluation, les informations à fournir pour se conformer à ces dispositions. L'IASB chercherait d'abord à déterminer :

- (a) les informations qui sont utiles pour les utilisateurs d'états financiers et que ne permettent pas de fournir les dispositions en matière de comptabilisation, d'évaluation et de présentation d'une norme ;
- (b) les informations à fournir pour se conformer aux dispositions proposées en matière de comptabilisation et d'évaluation dès les premiers stades d'un projet ;
- (c) les informations supplémentaires nécessaires découlant des nouvelles dispositions en matière de comptabilisation et d'évaluation auxquelles les utilisateurs d'états financiers n'ont pas encore été exposés.

BC42 Afin de déterminer les éléments énumérés au paragraphe BC41, l'IASB discuterait des objectifs d'information et des informations à fournir pour les remplir pendant toute la durée d'un projet. Il estime qu'il est essentiel qu'il examine quelles sont les informations à fournir et qu'il en discute au moment d'élaborer des dispositions proposées en matière de comptabilisation et d'évaluation.

BC43 Les commentaires des parties prenantes faciliteraient dans bien des cas les discussions de l'IASB au sujet des informations à fournir en lien avec les dispositions en matière de comptabilisation et d'évaluation. S'il lui fallait toutefois obtenir des précisions ou d'autres commentaires, l'IASB pourrait envisager d'autres entretiens avec ses organes et groupes consultatifs ou avec toute autre partie.

Effectuer une analyse coûts-avantages

- BC44 Lors de l'analyse et de l'élaboration des propositions d'un projet, notamment à l'égard des informations à fournir, il est important que l'IASB tienne compte des conséquences pratiques probables, par exemple en comprenant les coûts et les effets attendus des propositions relatives aux informations à fournir.
- BC45 L'IASB officialise et consigne son analyse dans l'analyse des effets qui sera publiée (voir paragraphes BC46 et BC47). Selon l'approche présentée dans les lignes directrices proposées, l'IASB devrait tenir compte des coûts et des avantages des propositions relatives aux informations à fournir pendant toute la durée d'un projet, et :
- (a) envisagerait d'inclure une question dans des documents de consultation publique afin de connaître les points de vue des parties prenantes sur les propositions relatives aux informations à fournir et sur leurs coûts et avantages potentiels ;
 - (b) prendrait en compte les informations sur les coûts et les avantages pour déterminer quelles informations sont essentielles et doivent être fournies.

Comprendre et consigner les effets des propositions relatives aux informations à fournir

- BC46 L'IASB s'appuie sur les connaissances obtenues tout au long du processus de normalisation pour préparer une analyse des effets qui sera incluse dans la version définitive des documents publiés. L'objectif de cette étape est de communiquer aux parties prenantes les attentes de l'IASB concernant :
- (a) les avantages des propositions relatives aux informations à fournir, notamment en ce qui concerne l'amélioration des informations fournies aux utilisateurs d'états financiers ;
 - (b) les conséquences pratiques et les coûts des propositions relatives aux informations à fournir pour les entités ;
 - (c) tout autre effet des propositions relatives aux informations à fournir, comme les incidences attendues sur le plan réglementaire ou sur la présentation de l'information par voie électronique.
- BC47 Même si les travaux antérieurement effectués dans le cadre d'un projet lui fournissent souvent la plupart des informations dont il a besoin pour consigner son analyse des effets, l'IASB pourrait toutefois envisager de mener d'autres consultations pour s'assurer qu'il comprend bien les effets probables des propositions relatives aux informations à fournir.

Collaboration avec l'équipe de taxonomie IFRS

- BC48 L'équipe de taxonomie IFRS collaborerait avec l'équipe de projet dans le cadre de chaque projet de l'IASB pendant que celui-ci élabore les obligations d'information. Le degré d'intervention de l'équipe de taxonomie IFRS varierait selon le projet. Ainsi, son intervention pourrait être plus importante lors de l'élaboration des obligations d'information pour une nouvelle norme IFRS que lors de l'élaboration d'une modification de portée limitée qui aurait un effet circonscrit sur les obligations d'information d'une norme.
- BC49 La collaboration avec l'équipe de taxonomie IFRS aurait pour objectif d'aider l'IASB à comprendre les incidences qu'aurait la prise en compte des commentaires des parties prenantes sur la présentation de l'information par voie électronique. L'IASB chercherait à comprendre :
- (a) les objectifs et obligations d'information actuels, ainsi que les problèmes connexes, tels que :
 - (i) les difficultés d'application courantes ou les incohérences,
 - (ii) les répétitions ou les contradictions dans les dispositions des normes IFRS ;
 - (b) si les propositions relatives aux informations à fournir sont « neutre du point de vue de la technologie », autrement dit, si elles peuvent être appliquées de façon efficace aussi bien lorsque les informations sont présentées par voie électronique que sur support papier ;
 - (c) si les propositions relatives aux informations à fournir peuvent être intégrées à la taxonomie IFRS, et de quelle manière. Par exemple, l'équipe de taxonomie IFRS peut aider l'IASB à comprendre s'il est possible de créer facilement des éléments de taxonomie en y appliquant le libellé des propositions relatives aux informations à fournir. L'étiquetage électronique des propositions relatives aux informations à fournir peut aussi s'avérer utile pour déterminer si ces propositions manquent de clarté ;
 - (d) le lien entre les propositions relatives aux informations à fournir et les pratiques courantes de communication de l'information, les normes IFRS et les documents d'accompagnement, tels que

les guides de mise en œuvre et les exemples illustratifs². Par exemple, l'équipe de taxonomie IFRS pourrait aider l'IASB à comprendre si les pratiques courantes de communication de l'information donnent lieu à la communication d'informations utiles que ne permettent pas de fournir les propositions relatives aux informations à fournir.

Autres questions relatives au libellé

- BC50 Les lignes directrices proposées expliquent de quelle façon l'IASB modifierait les obligations d'information énoncées dans les normes IFRS dans le but de favoriser l'exercice du jugement. Tout en appliquant ces propositions, l'IASB pourrait également tenir compte d'autres considérations afin de s'assurer que ces obligations d'information sont rédigées d'une manière qui précise clairement leur intention. La présente section résume ces considérations additionnelles :
- (a) utilisation d'un libellé uniforme dans les normes IFRS (paragraphe BC51) ;
 - (b) format et présentation des obligations d'information dans les normes IFRS (paragraphe BC52 à BC54) ;
 - (c) établissement de liens entre les dispositions et indications correspondantes des normes IFRS et d'autres publications (paragraphe BC55 et BC56).

Uniformité du libellé

- BC51 Un manque d'uniformité dans le libellé peut semer de la confusion quant à la façon d'appliquer les normes IFRS. Pour éviter les problèmes d'uniformité, l'IASB :
- (a) envisagerait de définir les termes et les concepts présentés dans les obligations d'information d'une norme IFRS ;
 - (b) collaborerait avec l'équipe Translations, Adoption and Copyright de l'IFRS Foundation afin d'examiner la façon dont un terme ou concept proposé est défini lorsqu'il est traduit ;
 - (c) éviterait d'utiliser un terme ou un concept de différentes façons dans les obligations d'information des normes IFRS. S'il est impossible d'éviter d'employer un terme qui a des sens différents, l'IASB envisagerait de rédiger des indications, par exemple un paragraphe explicatif, pour expliquer l'utilisation du terme ou du concept dans le contexte dans lequel il est utilisé et indiquerait clairement à quelle explication correspond chaque emploi du terme ou du concept ;
 - (d) indiquerait clairement les emplacements visés par les termes « présenter » et « fournir [des informations] » dans les obligations d'information d'une norme IFRS. L'IASB pourrait, par exemple, utiliser les expressions « présenter dans les états financiers de base » et « fournir dans les notes » ;
 - (e) collaborerait avec l'équipe de taxonomie IFRS lors de l'étape de la rédaction afin de relever toute différence dans la façon dont les termes et les concepts sont décrits dans les propositions relatives aux informations à fournir et à d'autres endroits dans les normes IFRS.

Format et présentation des obligations d'information dans les normes IFRS

- BC52 Selon les lignes directrices proposées, l'IASB présenterait les objectifs d'information généraux au début de la section sur les informations à fournir d'une norme IFRS. Ces objectifs décrivent les besoins d'information d'ensemble des utilisateurs d'états financiers auxquels les entités doivent répondre. Leur présentation au début de la section sur les informations à fournir donnerait un contexte utile aux entités appliquant les objectifs d'information spécifiques qui suivent et permettrait de mettre d'emblée en évidence les exigences additionnelles — par exemple à l'égard du regroupement ou de la ventilation — auxquelles les entités sont tenues de se conformer lorsqu'elles appliquent les objectifs d'information spécifiques.
- BC53 La préface des recueils des normes IFRS indique ce qui suit : « Les normes approuvées par l'IASB incluent des paragraphes en caractères gras et en caractères ordinaires, qui ont une autorité égale. Les paragraphes en caractères gras exposent les principes fondamentaux. » Selon les lignes directrices proposées, les objectifs généraux et spécifiques représenteraient les principes de communication de l'information fondamentaux d'une norme IFRS, et l'IASB devrait, de ce fait, les présenter en caractères gras.

² L'équipe de taxonomie IFRS entreprend des projets liés aux pratiques courantes de communication de l'information afin d'inclure dans la taxonomie IFRS des éléments concernant les informations fréquemment fournies qui ne sont pas expressément mentionnées dans les normes IFRS ou les documents d'accompagnement, mais qui sont néanmoins conformes aux normes IFRS.

- BC54 Conformément au paragraphe DG11 des lignes directrices proposées, l'IASB établirait un lien entre chaque information incluse dans la section sur les informations à fournir d'une norme IFRS et un ou plusieurs objectifs d'information spécifiques qui sont fondés sur les besoins des utilisateurs d'états financiers. Pour ce faire, il organiserait les sections sur les informations à fournir dans les normes IFRS en fonction des besoins d'information visés par les objectifs d'information. Des obligations d'information établissant clairement le lien entre les informations et les besoins des utilisateurs permettraient à l'IASB d'aider les entités à comprendre pourquoi et en quoi les informations sont utiles. Les entités seraient alors plus à même de porter des jugements adéquats sur l'importance relative et de communiquer l'information de façon efficace. L'IASB est d'avis que cette approche indiquerait clairement que les entités sont tenues d'exercer leur jugement afin de déterminer les informations à fournir pour remplir les objectifs d'information et qu'elle dissuaderait les entités d'appliquer les obligations d'information comme une liste de contrôle.

Établissement de liens entre les dispositions et indications correspondantes des normes IFRS et d'autres publications

- BC55 L'IASB a fait remarquer que l'établissement de liens entre les informations des normes IFRS et celles d'autres publications relatives aux IFRS, telles que l'énoncé de pratiques en IFRS, permettrait :
- (a) de réduire au minimum les répétitions dans les normes IFRS et d'autres publications relatives aux IFRS ;
 - (b) de favoriser l'uniformité dans la rédaction des obligations d'information dans les normes IFRS ;
 - (c) de s'assurer que le lien entre les différents objectifs et obligations d'information des normes IFRS et le concept d'importance relative est uniforme et clair (paragraphe DG4).
- BC56 Afin de limiter le manque d'uniformité dans les obligations d'information des normes IFRS et le manque de clarté quant aux liens entre ces obligations, l'IASB chercherait à réduire au minimum les répétitions lors de l'application des lignes directrices proposées. Si des informations à fournir similaires sont relevées dans plusieurs normes, l'IASB établirait des renvois entre ces normes, mais uniquement si ces renvois ne nuisent pas à la clarté des liens entre les objectifs d'information spécifiques et les informations qui peuvent permettre à l'entité de remplir les objectifs d'une norme.

Base des conclusions du projet de modification d'IFRS 13 *Évaluation de la juste valeur*

Aperçu

- BC57 L'IASB propose de remplacer les obligations d'information d'IFRS 13 par de nouvelles dispositions qu'il a élaborées en application des lignes directrices proposées. Les sections qui suivent expliquent les raisons sous-tendant les décisions de l'IASB concernant :
- (a) l'objectif d'information général concernant les actifs et les passifs évalués à la juste valeur dans l'état de la situation financière après la comptabilisation initiale (évalués à la juste valeur dans l'état de la situation financière) (paragraphe BC62 à BC73) ;
 - (b) les objectifs d'information spécifiques concernant les actifs et les passifs évalués à la juste valeur dans l'état de la situation financière (paragraphe BC74 à BC97) ;
 - (c) l'objectif d'information spécifique concernant les actifs et les passifs qui ne sont pas évalués à la juste valeur dans l'état de la situation financière, mais dont la juste valeur est fournie par voie de notes (qui ne sont pas évalués à la juste valeur, mais dont la juste valeur est fournie) (paragraphe BC98 à BC100) ;
 - (d) les autres objectifs d'information et éléments d'information que l'IASB a envisagés mais n'a pas retenus (paragraphe BC101 à BC103).
- BC58 Pour élaborer ses propositions, l'IASB a mené des consultations auprès des utilisateurs d'états financiers dans le but de comprendre leurs points de vue sur les informations à fournir sur les évaluations à la juste valeur, notamment les éléments mentionnés au paragraphe BC35. Il a tenu 21 réunions avec 35 utilisateurs — des investisseurs du côté acheteur et vendeur dans le cadre de transactions et des agences de notation — et a consulté le Capital Markets Advisory Committee ainsi que d'autres de ses organes et groupes consultatifs, notamment le Global Preparers Forum, l'Accounting Standards Advisory Forum et l'IFRS Taxonomy Consultative Group. Il cherchait à comprendre les points de vue des parties prenantes sur les informations à fournir sur les évaluations à la juste valeur et les besoins d'information des utilisateurs qu'il avait identifiés (voir paragraphe BC39). L'IASB a par ailleurs pris en compte les constatations découlant du suivi après mise

en œuvre d'IFRS 13, qui faisaient état d'améliorations qu'il serait possible d'apporter aux obligations d'information de la norme.

- BC59 Les parties prenantes ayant participé aux consultations ont fait savoir à l'IASB que les informations à fournir sur les évaluations à la juste valeur selon IFRS 13 permettaient généralement de répondre aux besoins des utilisateurs d'états financiers. Cependant, l'entité comptable présente souvent des informations détaillées sur les évaluations à la juste valeur qui ne sont pas significatives par rapport à ses états financiers. Ces informations ne sont d'aucune utilité pour les analyses des utilisateurs et leur préparation est coûteuse pour les entités. Les utilisateurs ont néanmoins tenu à préciser que, parfois, il existe des informations limitées sur les évaluations à la juste valeur qui sont significatives par rapport aux états financiers de l'entité.
- BC60 Par conséquent, l'IASB s'attend à ce que les modifications qu'il propose d'apporter à IFRS 13 aident surtout les entités à poser des jugements plus éclairés quant à l'importance relative lors de la préparation des informations à fournir sur les évaluations à la juste valeur.
- BC61 Dans les modifications qu'il est proposé d'apporter à IFRS 13, les renvois aux actifs et passifs évalués à la juste valeur s'appliquent également aux instruments de capitaux propres de l'entité qui sont évalués à la juste valeur, comme le stipule le paragraphe 4 d'IFRS 13.

Objectif d'information général concernant les actifs et les passifs évalués à la juste valeur dans l'état de la situation financière après la comptabilisation initiale (paragraphe 100 et 101 d'IFRS 13)

- BC62 Lors de l'élaboration de l'objectif d'information général, l'IASB a constaté qu'un thème récurrent se dégageait des besoins d'information relevés dans le cadre des consultations menées auprès des utilisateurs d'états financiers, à savoir le besoin de comprendre l'exposition de l'entité aux incertitudes associées aux justes valeurs.
- BC63 Comme l'indique le paragraphe DG6, l'objectif d'information général expliquerait les besoins d'information d'ensemble des utilisateurs d'états financiers concernant les actifs et les passifs évalués à la juste valeur dans l'état de la situation financière et imposerait à l'entité de déterminer si, dans l'ensemble, les informations fournies pour remplir les objectifs d'information spécifiques de la norme répondent à ces besoins d'information. Dans le cas d'IFRS 13, l'IASB s'attend à ce que l'entité doive fournir des informations supplémentaires s'il existe des incertitudes significatives associées aux justes valeurs qui ne sont pas communiquées en application des objectifs d'information spécifiques. C'est pourquoi il a décidé de faire porter son objectif d'information général sur ces incertitudes.

Niveau de détail (paragraphe 101 d'IFRS 13)

- BC64 L'IASB propose que l'entité doive s'interroger sur le niveau de détail nécessaire pour remplir les objectifs d'information et prendre soin d'éviter que des informations significatives sur les justes valeurs déterminées par l'entité passent inaperçues en raison de l'inclusion de détails peu importants.
- BC65 Presque toutes les parties prenantes ayant formulé des commentaires à l'IASB à l'égard des informations à fournir sur les évaluations à la juste valeur ont souligné l'importance de l'application adéquate du concept d'importance relative. Une des raisons pour lesquelles l'IASB a justement sélectionné IFRS 13 pour sa revue est que l'application des obligations d'information qui y sont énoncées a parfois pour effet que les entités omettent de fournir des informations sur les évaluations à la juste valeur significatives, alors qu'elles présentent souvent trop de détails sur les évaluations à la juste valeur non significatives (voir paragraphe BC59).
- BC66 Les préparateurs d'états financiers étaient préoccupés par la pertinence des informations à fournir sur la juste valeur pour les entités non financières. Lors d'une rencontre entre des préparateurs et des utilisateurs d'états financiers, ces derniers ont confirmé qu'ils souhaitaient obtenir des informations détaillées sur les évaluations à la juste valeur des entités non financières lorsque ces évaluations sont significatives. Les deux groupes ont convenu que l'application adéquate du concept d'importance relative devrait permettre aux entités d'éviter de fournir des informations détaillées sur des évaluations à la juste valeur non significatives dans leurs états financiers, même s'il peut être difficile, selon les préparateurs, de poser pareils jugements.
- BC67 Les parties prenantes étaient préoccupées par la façon dont les entités dont les évaluations à la juste valeur sont significatives — en particulier les entités financières — appliquent les obligations d'information

d'IFRS 13 aux actifs et aux passifs (éléments) classés aux niveaux 2 et 3 de la hiérarchie des justes valeurs. Plus précisément :

- (a) les utilisateurs d'états financiers ont indiqué que les justes valeurs classées au niveau 3 sont souvent non significatives par rapport aux états financiers et pour les analyses des utilisateurs, mais qu'elles font pourtant l'objet d'informations volumineuses et détaillées dans ces états financiers ;
- (b) les préparateurs d'états financiers ont mentionné que les informations détaillées sur les justes valeurs classées au niveau 3 sont onéreuses à préparer, mais que les utilisateurs posent rarement de questions à leur sujet ;
- (c) les utilisateurs — essentiellement des analystes du secteur bancaire — ont précisé que les justes valeurs classées au niveau 2 sont souvent significatives par rapport aux états financiers, mais que les utilisateurs obtiennent pourtant peu d'informations pertinentes à leur égard.

- BC68 L'IASB a indiqué qu'IFRS 13 impose de fournir des informations détaillées uniquement sur les justes valeurs classées au niveau 3. Lors de l'élaboration de la norme, il avait conclu qu'imposer de fournir des informations détaillées serait la meilleure façon d'aider les utilisateurs d'états financiers à comprendre la subjectivité des justes valeurs classées au niveau 3 — qui sont déterminées à partir de données d'entrée non observables ayant un effet important sur les évaluations de la juste valeur. Selon IFRS 13, l'entité doit classer au niveau 3 les justes valeurs qui dépendent fortement de données d'entrée non observables. Certains pourraient donc faire valoir que des informations détaillées sur les autres justes valeurs sont peu pertinentes pour les utilisateurs d'états financiers puisque leur évaluation présente normalement une subjectivité limitée.
- BC69 Cela étant dit, selon les utilisateurs d'états financiers, les niveaux de la hiérarchie des justes valeurs ne sont pas clairement distincts, les degrés d'incertitude d'évaluation et de subjectivité formant plutôt un continuum. Pour eux, certaines justes valeurs classées au niveau 2 de la hiérarchie sont très proches de celles qui sont classées au niveau 3. Ce peut être le cas, par exemple, lorsqu'une juste valeur est déterminée à l'aide de données d'entrée de niveau 2 et de niveau 3, et que l'entité juge que les données d'entrée de niveau 3 ne sont pas importantes pour l'évaluation prise dans son ensemble. L'entité classerait alors la juste valeur totale au niveau 2 puisque les données d'entrée de niveau 2 sont les données d'entrée du plus bas niveau qui sont importantes pour l'évaluation prise dans son ensemble. L'IASB a appris que les entités se basaient souvent sur un seuil dans ce genre de situation, c'est-à-dire que si l'effet d'une donnée d'entrée non observable sur l'évaluation prise dans son ensemble est supérieur au seuil établi par l'entité, l'élément est classé au niveau 3. Au contraire, s'il y est inférieur, l'élément est classé au niveau 2.
- BC70 L'IASB a également été informé que la valeur absolue des actifs et passifs de bon nombre d'entités financières dont la juste valeur est classée au niveau 2 est de loin supérieure à celle de leurs actifs et passifs dont la juste valeur est classée au niveau 3. Les utilisateurs d'états financiers se retrouvent donc parfois avec de nombreuses pages d'informations détaillées sur des justes valeurs classées au niveau 3 qui ne sont pas importantes, mais obtiennent peu d'informations sur les justes valeurs classées au niveau 2 qui sont significatives et qui, dans certains cas, comportent une incertitude d'évaluation. Les utilisateurs ont fait savoir à l'IASB qu'ils aimeraient comprendre l'exposition aux incertitudes associées aux justes valeurs classées au niveau 2, et plus particulièrement la nature des actifs et des passifs classés au niveau 2, la mesure dans laquelle ils sont touchés par des incertitudes inhérentes à leur évaluation et les variations importantes de leur juste valeur découlant d'incertitudes inhérentes à leur évaluation au cours de la période de présentation de l'information financière.
- BC71 Compte tenu de ces éléments, l'IASB a conclu qu'il serait pertinent de fournir aux utilisateurs d'états financiers des informations détaillées sur certaines justes valeurs classées au niveau 2, mais que des informations détaillées sur les justes valeurs classées au niveau 3 ne sont pertinentes pour les utilisateurs que si ces évaluations sont significatives.
- BC72 L'IASB a donc cherché à savoir si les objectifs d'information spécifiques qu'il propose d'ajouter à IFRS 13 devraient mentionner les « les évaluations à la juste valeur significatives ». Toutefois, étant donné que le concept d'importance relative est un concept omniprésent dans les normes IFRS, il a décidé de ne pas aller de l'avant avec cette approche, estimant que mentionner expressément l'importance relative dans les obligations d'information d'IFRS 13 pourrait soulever des questions quant au fait de savoir si le concept d'importance relative s'applique aux obligations d'information des normes dans lesquelles il n'est pas expressément mentionné (voir paragraphe DG4 des lignes directrices proposées).
- BC73 L'IASB a plutôt décidé de mettre l'accent sur l'importance d'appliquer adéquatement le concept d'importance relative à ses propositions visant IFRS 13 en :
- (a) incluant dans l'objectif d'information général une disposition qui impose aux entités de s'interroger sur le niveau de détail nécessaire pour remplir les objectifs d'information. En élaborant cette disposition, l'IASB a insisté sur la nécessité de prendre soin d'éviter que des informations utiles passent inaperçues en raison de l'inclusion de détails peu importants. Il s'attend à ce que les entités appliquant cette disposition déterminent si le niveau de détail des informations fournies sur les

évaluations à la juste valeur est adéquat sans être excessif et si des informations détaillées sont fournies uniquement à l'égard des évaluations qui sont significatives. L'inclusion d'informations sur les besoins des utilisateurs dans les objectifs d'information spécifiques proposés (voir paragraphes BC74 à BC100) devrait aider l'entité à exercer son jugement et à déterminer quelles informations sont significatives. L'entité pourrait aussi s'appuyer sur les indications présentées dans l'énoncé de pratiques sur l'importance relative pour appliquer le concept d'importance relative aux informations qu'elle doit fournir sur les évaluations à la juste valeur ;

- (b) évitant de mentionner les niveaux de la hiérarchie des justes valeurs dans les objectifs d'information spécifiques proposés et les informations à fournir pour remplir ces objectifs, lorsque cela est possible et utile. L'IASB a adopté cette approche dans l'intention d'imposer aux entités d'exercer leur jugement et de les empêcher d'appliquer les obligations d'information comme une liste de contrôle. Il s'attend à ce que cette approche aide les entités à :
- (i) éliminer les détails peu importants des informations qu'elles fournissent selon IFRS 13, entre autres des informations sur les justes valeurs classées au niveau 3 qui ne sont pas significatives,
 - (ii) fournir des informations pertinentes sur les évaluations à la juste valeur significatives, même si elles concernent des justes valeurs qui ne sont pas classées au niveau 3 de la hiérarchie. Concrètement, l'IASB s'attend à ce que les entités appliquant cette disposition s'interrogent sur la nécessité de fournir des informations sur l'incertitude d'évaluation associée aux justes valeurs significatives qui sont classées au niveau 2, mais qui auraient aussi bien pu être classées au niveau 3 (voir paragraphe BC69). Il s'attend par ailleurs à ce qu'en vertu de cette approche, il ne soit pas nécessaire de fournir des informations détaillées sur les classements au niveau 1, ou sur la majorité des classements au niveau 2, de la hiérarchie des justes valeurs.

Objectifs d'information spécifiques concernant les actifs et les passifs évalués à la juste valeur dans l'état de la situation financière après la comptabilisation initiale

BC74 Les paragraphes ci-après expliquent le fondement des objectifs d'information spécifiques qui sont proposés par l'IASB et ont pour effet d'imposer aux entités la présentation d'informations sur ce qui suit :

- (a) les actifs et passifs classés dans chaque niveau de la hiérarchie des justes valeurs (paragraphes BC75 à BC78) ;
- (b) les incertitudes d'évaluation associées aux justes valeurs (paragraphes BC79 à BC83) ;
- (c) les autres justes valeurs raisonnablement possibles (paragraphes BC84 à BC88) ;
- (d) les éléments expliquant les variations des justes valeurs (paragraphes BC89 à BC97).

Actifs et passifs classés dans chaque niveau de la hiérarchie des justes valeurs (paragraphes 103 à 106 d'IFRS 13)

Objectif d'information spécifique (paragraphes 103 et 104 d'IFRS 13)

BC75 Les utilisateurs d'états financiers ont indiqué à l'IASB qu'il n'est pas évident de toujours bien comprendre la nature des éléments évalués à la juste valeur dans l'état de la situation financière à partir de la seule description du poste à l'état dans lequel ces éléments sont inclus et que des explications supplémentaires doivent être fournies sur ces éléments. Ils ont souligné que ces explications sont particulièrement importantes lorsque l'entité a exercé son jugement pour déterminer le niveau auquel les éléments devraient être classés dans la hiérarchie des justes valeurs, ou dans le cas d'éléments complexes tels que des actifs ou des passifs découlant d'accords de partage des risques ou des produits. De l'avis de l'IASB, les utilisateurs doivent comprendre ce qui est évalué pour pouvoir apprécier l'incidence des évaluations de la juste valeur sur l'entité. Il a donc élaboré un objectif d'information spécifique axé sur le montant, la nature et les autres caractéristiques des éléments de la hiérarchie des justes valeurs, et a décidé d'y préciser que les utilisateurs s'intéressent aux liens entre les caractéristiques et le classement des éléments dans la hiérarchie des justes valeurs. L'IASB ne s'attend pas à ce que l'entité explique le classement de chaque catégorie d'actifs et de passifs (voir paragraphe BC76). Il a cependant noté que les informations sur les caractéristiques des catégories d'actifs et de passifs de l'entité qui ont eu une incidence sur le classement dans la hiérarchie des justes valeurs sont probablement plus significatives par rapport aux états financiers que ne le sont les

informations sans incidence sur le classement. L'IASB a conclu qu'il serait utile de le préciser dans l'objectif d'information spécifique.

- BC76 L'IASB a examiné si l'objectif d'information spécifique devrait aussi imposer aux entités de fournir des informations qui permettent aux utilisateurs d'états financiers de comprendre la façon dont l'entité détermine le niveau auquel classer les actifs et les passifs dans la hiérarchie des justes valeurs, mais a conclu qu'une telle obligation n'avait pas lieu d'être, pour les raisons suivantes :
- (a) Les utilisateurs veulent surtout apprécier la subjectivité relative qu'implique le classement des éléments dans la hiérarchie des justes valeurs. Pour eux, les niveaux de la hiérarchie ne sont pas clairement distincts, le degré de subjectivité des évaluations formant plutôt un continuum (voir paragraphe BC69), ce qui explique pourquoi ils veulent comprendre, par exemple, si des éléments significatifs classés au niveau 2 de la hiérarchie des justes valeurs se rapprochent plutôt du niveau 3 ou du niveau 1 sur le plan de l'incertitude d'évaluation. Les utilisateurs sont plus à même d'acquiescer cette compréhension à l'aide de descriptions pertinentes des catégories d'éléments classés dans chaque niveau de la hiérarchie qu'à l'aide d'information sur la façon dont l'entité a déterminé le niveau auquel classer un élément.
 - (b) Il est probable que des informations explicatives sur la façon dont l'entité a déterminé le niveau auquel classer un élément dans la hiérarchie des justes valeurs soient de nature générique, reprennent les définitions énoncées dans IFRS 13 pour chaque niveau et accroissent le volume des informations qui contribuent, selon les parties prenantes, aux problèmes liés aux informations à fournir.

Informations permettant de remplir l'objectif (paragraphe 105 et 106 d'IFRS 13)

- BC77 L'IASB propose d'imposer aux entités de fournir, pour chaque catégorie d'actifs et de passifs, les justes valeurs à la fin de la période de présentation de l'information financière selon le niveau (1, 2 ou 3) auquel chacune d'elles prise dans son ensemble est classée dans la hiérarchie. Il estime en effet que de telles informations sont indispensables à la satisfaction des besoins d'information visés par l'objectif d'information spécifique et que, sans elles, les utilisateurs des états financiers ne seraient pas en mesure de comprendre la valeur comptable des actifs et des passifs classés dans chaque niveau de la hiérarchie. Par conséquent, l'IASB a utilisé le libellé prescriptif « doit » à l'égard de ces informations en particulier dans le projet de modification.
- BC78 Les propositions comprennent également d'autres exemples d'informations qui, sans être obligatoires, peuvent permettre à l'entité de remplir l'objectif d'information spécifique. L'IASB a fait remarquer qu'une description pure et simple des caractéristiques des différentes catégories d'actifs et de passifs permettrait, dans bien des cas, de répondre aux besoins des utilisateurs énoncés au paragraphe BC75.

Incertitudes d'évaluation associées aux justes valeurs (paragraphe 107 à 110 d'IFRS 13)

Objectif d'information spécifique (paragraphe 107 et 108 d'IFRS 13)

- BC79 Selon l'IASB, il est nécessaire, pour obtenir une image fidèle des justes valeurs, de fournir une explication des incertitudes inhérentes à leur évaluation. Par ailleurs, les utilisateurs d'états financiers veulent obtenir des informations qui leur permettent de déterminer si les techniques et données d'entrée utilisées pour évaluer les actifs et les passifs à la juste valeur dans l'état de la situation financière sont raisonnables et si elles correspondent à leurs attentes.
- BC80 Les préparateurs d'états financiers craignaient que fournir des informations sur toutes les techniques d'évaluation et données d'entrée utilisées pour déterminer les justes valeurs soit un processus trop coûteux et que les informations ainsi fournies soient trop volumineuses et peu utiles.
- BC81 L'IASB ne s'attend pas à ce que l'entité fournisse des informations sur chaque technique et donnée d'entrée utilisées pour déterminer les justes valeurs, mais plutôt à ce qu'elle en fournisse sur les techniques et les données d'entrée qui sont importantes pour la détermination des justes valeurs et qui donnent lieu à une incertitude d'évaluation connexe. Cette approche concorde avec le paragraphe 127 d'IAS 1, selon lequel les hypothèses et les autres sources d'incertitude relative aux estimations à présenter doivent porter sur les estimations qui nécessitent de la part de la direction les jugements les plus difficiles, subjectifs ou complexes. L'IASB propose de modifier l'exemple illustratif 17 pour ne pas laisser entendre que l'entité est tenue de fournir des informations sur toutes les techniques et données d'entrée utilisées aux fins de la détermination des justes valeurs.

Informations permettant de remplir l'objectif (paragraphe 109 et 110 d'IFRS 13)

- BC82 L'IASB propose d'inclure des informations qui, bien qu'elles ne soient pas obligatoires, peuvent permettre à l'entité de remplir l'objectif d'information spécifique concernant les incertitudes d'évaluation associées aux justes valeurs. Il a souligné que les informations à fournir à cette fin dépendraient des évaluations de la juste valeur propres à l'entité et des méthodes d'évaluation qu'elle a utilisées. L'IASB s'attend à ce que l'entité exerce son jugement pour déterminer les informations qui sont pertinentes dans sa situation. Il a fait remarquer que, dans certains cas, une description pure et simple des techniques et données d'entrée importantes utilisées aux fins de la détermination des justes valeurs permettrait de répondre aux besoins des utilisateurs présentés au paragraphe BC79.
- BC83 Selon le paragraphe 48 d'IFRS 13, l'entité peut, dans certaines circonstances, évaluer la juste valeur d'un groupe d'actifs financiers et de passifs financiers conformément à la façon dont les intervenants du marché établiraient le prix pour l'exposition nette aux risques à la date d'évaluation. L'IASB juge que si l'entité fait un tel choix de méthode comptable et que l'incidence de ce choix est significative, les informations fournies à cet égard seront toujours pertinentes pour les utilisateurs des états financiers, d'où sa décision d'utiliser le libellé prescriptif (« doit ») à l'égard de ces informations en particulier dans les propositions.

Autres justes valeurs raisonnablement possibles (paragraphe 111 à 113 d'IFRS 13)*Objectif d'information spécifique (paragraphe 111 et 112 d'IFRS 13)*

- BC84 Les utilisateurs d'états financiers ont fait savoir à l'IASB qu'ils voulaient comprendre :
- (a) l'intervalle des justes valeurs possibles à la date de clôture pour les actifs et les passifs évalués à la juste valeur dans l'état de la situation financière ;
 - (b) où se situent, dans cet intervalle, les justes valeurs évaluées par l'entité ;
 - (c) les événements ou les circonstances qui auraient pour effet de faire varier considérablement les justes valeurs par rapport à celles présentées ;
 - (d) les effets potentiels sur les flux de trésorerie futurs de l'exposition de l'entité aux variations des justes valeurs.
- BC85 L'IASB a cherché à déterminer s'il lui fallait inclure tous les besoins d'information énoncés au paragraphe BC84 lors de l'élaboration de l'objectif d'information spécifique proposé au paragraphe 111 d'IFRS 13, mais a décidé de ne pas suivre cette voie, pour les raisons suivantes :
- (a) D'après lui, certains des besoins d'information énoncés au paragraphe BC84 reprennent les besoins d'information abordés ailleurs dans les propositions. L'IASB a conclu que les entités répondraient aux besoins d'information des utilisateurs qui sont :
 - (i) *où se situent, dans l'intervalle des justes valeurs possibles, les justes valeurs évaluées par l'entité* en remplissant l'objectif d'information spécifique décrit au paragraphe 103 du projet de modification. Cet objectif impose à l'entité de fournir des informations qui permettent aux utilisateurs des états financiers de comprendre le montant, la nature et les autres caractéristiques des catégories d'éléments classés dans chaque niveau de la hiérarchie des justes valeurs ;
 - (ii) *les événements ou les circonstances qui auraient pour effet de faire varier considérablement les justes valeurs par rapport à celles présentées* en remplissant l'objectif d'information spécifique décrit au paragraphe 107 du projet de modification. Cet objectif impose à l'entité de fournir des informations qui permettent aux utilisateurs de comprendre les techniques et données d'entrée importantes qui ont été utilisées pour déterminer les justes valeurs.
 - (b) Les commentaires formulés par les parties prenantes autres que les utilisateurs à l'égard des coûts requis pour préparer une analyse de sensibilité détaillée ont amené l'IASB à conclure que les coûts que les entités auraient à assumer pour préparer ces informations l'emporteraient sur les avantages qui en découleraient.
- BC86 Les utilisateurs d'états financiers ont signalé à l'IASB que les informations sur l'intervalle de toutes les justes valeurs possibles à la date de clôture sont plus utiles aux fins de leurs analyses que des informations détaillées sur la sensibilité. Par conséquent, l'IASB a axé l'objectif d'information spécifique sur l'intervalle des justes valeurs raisonnablement possibles dans le cas des éléments évalués à la juste valeur dans l'état de la situation

financière. Selon lui, cette approche devrait fournir aux utilisateurs les informations les plus utiles, sans que les entités doivent engager de coûts déraisonnables.

Informations permettant de remplir l'objectif (paragraphe 113 d'IFRS 13)

- BC87 L'IASB propose d'inclure des informations qui, bien qu'elles ne soient pas obligatoires, peuvent permettre à l'entité de remplir l'objectif d'information spécifique concernant les autres justes valeurs raisonnablement possibles. Il s'attend à ce que l'entité exerce son jugement pour déterminer les informations qui sont pertinentes dans sa situation. Il a fait remarquer que les informations nécessaires pour remplir l'objectif d'information spécifique dépendraient de la situation de l'entité. Il se pourrait, par exemple, que des informations sur des données d'entrée en particulier soient pertinentes si l'incidence des variations raisonnablement possibles dans une donnée d'entrée est importante individuellement. Il se pourrait encore que des informations sur les variations de données d'entrée en particulier ne permettent pas aux utilisateurs de comprendre toutes les justes valeurs possibles à la date de clôture, auquel cas fournir des informations sur l'intervalle de toutes les justes valeurs possibles pourrait permettre de remplir l'objectif d'information spécifique.
- BC88 Dans la liste d'informations incluse au paragraphe 113 du projet de modification, l'IASB a décidé de mentionner expressément l'incertitude d'évaluation à la date de clôture et d'éviter toute référence directe à l'analyse de sensibilité. Il a choisi ce libellé pour les raisons suivantes :
- (a) Il a fait remarquer que les besoins sous-jacents des utilisateurs d'états financiers ont trait à la compréhension de l'incertitude d'évaluation à la date de clôture. Il ne s'attend pas à ce que les entités fournissent des informations prospectives sur les variations futures attendues des justes valeurs.
 - (b) Il a pris en considération les commentaires des utilisateurs indiquant qu'ils n'utilisaient pas toujours d'informations détaillées sur la sensibilité aux fins de leurs analyses, ainsi que les commentaires d'autres parties prenantes sur les coûts de préparation de ces informations (voir paragraphe BC85).

Éléments expliquant les variations des justes valeurs (paragraphe 114 à 117 d'IFRS 13)

Objectif d'information spécifique (paragraphe 114 et 115 d'IFRS 13)

- BC89 Les utilisateurs d'états financiers ont indiqué à l'IASB qu'ils trouvaient utile pour leurs analyses de comprendre pourquoi les justes valeurs ont varié au cours de la période. Cette information leur permet de comprendre les évaluations — par exemple, de savoir si une augmentation pour les actifs classés au niveau 3 de la hiérarchie des justes valeurs résulte d'achats, de variations du montant auquel les éléments sont évalués ou de transferts depuis le niveau 2. Comprendre les variations des justes valeurs au cours de la période aide par ailleurs les utilisateurs à déterminer les éléments à inclure dans leurs analyses.
- BC90 Les parties prenantes craignaient que la préparation d'informations détaillées sur les éléments expliquant les variations des justes valeurs soit coûteuse. Cependant, l'IASB ne s'attend pas à ce que les entités fournissent des informations sur tous les éléments expliquant les variations de toutes les justes valeurs à tous les niveaux de la hiérarchie des justes valeurs.
- BC91 Par conséquent, l'IASB a axé l'objectif d'information spécifique sur les éléments expliquant les variations des justes valeurs qui sont importants. Il s'attend à ce que les entités qui cherchent à déterminer quels éléments sont importants tiennent compte de tous les éléments expliquant les variations des justes valeurs sur une base relative et exercent leur jugement afin de déterminer sur lesquels des informations doivent être fournies. L'IASB a également conclu que l'entité pourrait utiliser les exemples d'informations permettant de remplir l'objectif pour déterminer quels éléments expliquant les variations sont importants et doivent être indiqués.

Informations permettant de remplir l'objectif (paragraphe 116 et 117 d'IFRS 13)

- BC92 Les utilisateurs d'états financiers ont exprimé des avis partagés sur le niveau de précision des informations à fournir pour répondre à leurs besoins d'information concernant les éléments expliquant les variations des justes valeurs. Nombre d'entre eux ont indiqué qu'un rapprochement complet des soldes d'ouverture et de clôture des justes valeurs était utile, alors que d'autres se sont dits surtout intéressés par les éléments précis expliquant les variations des justes valeurs, tels que les transferts entre le niveau 2 et le niveau 3 de la hiérarchie des justes valeurs et les fluctuations des cours des monnaies étrangères. L'IASB a envisagé d'indiquer qu'un rapprochement constituait une façon possible, mais pas la seule, de remplir l'objectif

d'information. Il a toutefois décidé d'imposer un rapprochement des éléments importants qui expliquent les variations des justes valeurs, pour les raisons suivantes :

- (a) Il est ressorti de la consultation qu'il a menée en 2011 sur son programme de travail que les rapprochements des éléments clés de l'état de la situation financière faisaient partie des informations importantes dont les utilisateurs ont besoin. Les rapprochements permettent aux utilisateurs de comprendre le lien à faire entre les états financiers de base et rendent les états financiers plus accessibles.
- (b) D'après l'IASB, il n'est pas possible de comprendre les variations des justes valeurs sans rapprochement.
- (c) L'IASB craignait que s'il n'exigeait pas de rapprochement, les entités fournissent des descriptions non quantitatives sans intérêt des éléments importants expliquant les variations des justes valeurs qui ne répondraient pas aux besoins des utilisateurs.

BC93 En revanche, l'IASB n'a pas imposé aux entités de fournir un rapprochement qui contiendrait un poste pour chaque élément expliquant les variations des justes valeurs. Il a décidé que le rapprochement devrait plutôt mettre en évidence les éléments importants expliquant les variations des justes valeurs, les autres éléments pouvant, quant à eux, être regroupés. Il estime que les entités seront en mesure de procéder à une évaluation relative des éléments expliquant les variations afin de déterminer lesquels sont importants. Une telle évaluation est différente d'une évaluation qui vise à déterminer si un élément en particulier est important à lui seul, laquelle peut se révéler difficile à réaliser selon ce que les parties prenantes ont indiqué à l'IASB.

BC94 Afin de déterminer les justes valeurs qui devraient faire l'objet du rapprochement requis, l'IASB s'est appuyé sur le fait que les utilisateurs d'états financiers veulent obtenir des informations détaillées sur les évaluations de la juste valeur qui sont significatives et qui font appel au jugement ou comportent une part d'incertitude. En outre, il a conclu qu'il devait définir clairement la population d'éléments expressément visés par le rapprochement. Autrement, les entités pourraient avoir de la difficulté à se conformer à cette exigence, et les utilisateurs pourraient avoir de la difficulté à faire le lien entre le rapprochement et d'autres sections des états financiers. L'IASB a également fait remarquer qu'en imposant un rapprochement des soldes d'ouverture et de clôture des justes valeurs classées au niveau 3, les utilisateurs seront toujours en mesure de comprendre les montants comptabilisés dans les états de la performance financière à l'égard des réévaluations à la juste valeur relevant du niveau 3. Pareille compréhension est essentielle, car elle aide les utilisateurs à comprendre les montants importants de profits et de pertes réalisés et latents, ainsi que la « qualité » des profits — par exemple, les utilisateurs pourraient ne pas considérer de la même façon un profit latent important lié à un instrument classé au niveau 3 et pareil profit lié à un instrument classé au niveau 1.

BC95 À la lumière de ces considérations, l'IASB a décidé d'imposer aux entités de fournir un rapprochement des soldes d'ouverture et de clôture des justes valeurs qui sont évaluées de façon récurrente et classées au niveau 3 de la hiérarchie. D'après lui, si les justes valeurs classées au niveau 3 sont significatives, les informations sur les éléments expliquant les variations entre les soldes d'ouverture et de clôture seront toujours importantes et les entités devront toujours fournir de l'information à leur sujet pour remplir l'objectif d'information spécifique.

BC96 L'IASB a indiqué que, pour remplir l'objectif d'information spécifique, les entités pourraient également devoir fournir des informations sur les éléments importants expliquant les variations des justes valeurs autres que celles classées au niveau 3 de la hiérarchie. Elles devront probablement fournir de telles informations si celles-ci décrivent les justes valeurs significatives qui sont classées au niveau 2, mais qui sont très proches du niveau 3 (la « zone grise » — voir paragraphe BC69). L'IASB estime néanmoins qu'on ne devrait pas s'attendre à ce que l'entité fournisse un rapprochement complet des variations de pareilles justes valeurs étant donné qu'il lui faudrait apprécier la population de justes valeurs à inclure dans le rapprochement. Une telle appréciation pouvant différer d'une période de présentation de l'information financière à l'autre, il pourrait s'avérer difficile de rapprocher une population de justes valeurs avec d'autres sections des états financiers. Par conséquent, l'entité qui détermine que des justes valeurs significatives entrent dans la « zone grise » devrait expliquer dans quelle mesure et pourquoi le montant de celles-ci a varié au cours de la période de présentation de l'information financière afin de remplir l'objectif d'information spécifique concernant les éléments expliquant les variations. L'IASB est d'avis que pareille explication fournirait des informations utiles aux utilisateurs d'états financiers. Par exemple, les utilisateurs ne considéreront probablement pas de la même façon une diminution de juste valeur résultant d'une cession et une diminution attribuable à l'augmentation du poids relatif des données d'entrée non observables donnant lieu à un transfert du niveau 2 au niveau 3. Par conséquent, selon le paragraphe 117(a) du projet de modification, bien qu'elle ne soit pas obligatoire, une explication des éléments importants expliquant les variations des justes valeurs évaluées de façon récurrente autres que celles classées au niveau 3 de la hiérarchie est un exemple d'information qui peut permettre à l'entité de remplir l'objectif d'information spécifique concernant les éléments expliquant les variations.

- BC97 Afin d'aider l'entité à appliquer les propositions et à comprendre l'intention dans laquelle il a élaboré l'objectif d'information spécifique, l'IASB propose d'inclure des exemples d'éléments pouvant expliquer les variations. Il a tenu compte du commentaire selon lequel certains éléments expliquant les variations sont particulièrement importants pour les utilisateurs d'états financiers, à savoir :
- (a) les transferts effectués entre des niveaux de la hiérarchie des justes valeurs. L'IASB est d'accord avec les utilisateurs que les informations sur les transferts sont importantes pour leurs analyses. Les transferts effectués entre différents niveaux de la hiérarchie signalent des changements dans le degré d'incertitude associé aux justes valeurs. Les informations sur les raisons des transferts sont donc pertinentes pour aider les utilisateurs à comprendre l'exposition de l'entité à de telles incertitudes et l'approche qu'elle a adoptée pour le classement des justes valeurs dans chaque niveau de la hiérarchie ;
 - (b) les mouvements des cours du change. Certains utilisateurs ont mentionné que les informations sur les mouvements des cours du change étaient importantes pour leurs analyses. De plus, d'après la revue des pratiques courantes de communication de l'information effectuée par l'équipe de taxonomie IFRS en 2019 et portant sur les informations sur la juste valeur, les entités choisissent souvent de fournir des informations sur les mouvements des cours du change touchant leurs évaluations de la juste valeur, même si IFRS 13 ne le leur impose pas³. L'IASB est d'avis que les entités choisissent de fournir ces informations parce qu'elles les jugent utiles pour les utilisateurs. Il a donc décidé d'inclure l'effet des écarts de change dans les exemples d'éléments pouvant expliquer les variations des justes valeurs que l'entité pourrait devoir fournir afin de remplir l'objectif d'information spécifique.

Objectif d'information spécifique concernant les actifs et les passifs qui ne sont pas évalués à la juste valeur dans l'état de la situation financière, mais dont la juste valeur est fournie par voie de notes (paragraphes 118 à 121 d'IFRS 13)

Objectif d'information spécifique (paragraphes 118 et 119 d'IFRS 13)

- BC98 Les utilisateurs d'états financiers qui effectuent des calculs de valeur d'entreprise ont indiqué avoir besoin d'informations pour pouvoir déterminer les justes valeurs à utiliser dans ces calculs. Certains utilisateurs ont, quant à eux, besoin de connaître les justes valeurs pour les utiliser dans leurs analyses prévisionnelles. Aux fins de ces calculs et analyses, les utilisateurs ont besoin d'obtenir des informations sur la juste valeur de certains éléments qui ne sont pas évalués à la juste valeur dans l'état de la situation financière. D'autres normes IFRS précisent les circonstances dans lesquelles il est nécessaire de fournir des informations sur la juste valeur des éléments qui ne sont autrement pas évalués à la juste valeur. Les dispositions d'IFRS 13 portent sur la façon d'évaluer la juste valeur de tels éléments et énoncent les informations à fournir sur cette évaluation.
- BC99 D'après les commentaires des utilisateurs d'états financiers, les informations les plus utiles sur les éléments qui ne sont pas évalués à la juste valeur, mais dont la juste valeur est fournie par voie de notes, sont celles qui permettent aux utilisateurs d'en comprendre la nature et les caractéristiques, pour les raisons exposées aux paragraphes BC75 et BC76. L'IASB a donc décidé d'élaborer un objectif d'information spécifique axé sur le montant, la nature et les autres caractéristiques des éléments qui ne sont pas évalués à la juste valeur, mais dont la juste valeur est fournie.

Informations permettant de remplir l'objectif (paragraphes 120 et 121 d'IFRS 13)

- BC100 L'objectif d'information spécifique proposé par l'IASB concernant les éléments qui ne sont pas évalués à la juste valeur, mais dont la juste valeur est fournie, est le même que celui décrit aux paragraphes BC75 et BC76 concernant les éléments évalués à la juste valeur dans l'état de la situation financière. Pour établir les exemples d'informations qui permettraient de remplir cet objectif d'information, l'IASB a donc pris en considération les mêmes facteurs que ceux décrits au paragraphe BC77.

³ <https://cdn.ifrs.org/-/media/project/ifrs-taxonomy-2018-common-practice-ifrs-13/tu-2018-ifrs-13-common-practice.pdf>

Autres objectifs d'information et éléments d'information que l'IASB a envisagés mais n'a pas retenus

Variations des justes valeurs futures prévues

- BC101 L'IASB a envisagé d'élaborer un objectif d'information qui imposerait à l'entité de fournir des informations permettant aux utilisateurs d'états financiers de prévoir les variations futures des justes valeurs et leur effet sur les états financiers de base, car certains utilisateurs lui avaient mentionné qu'ils souhaitaient inclure de telles prévisions dans leurs analyses.
- BC102 D'après l'IASB, pour répondre au besoin d'information présenté au paragraphe BC101, l'entité devrait fournir aux utilisateurs d'états financiers des informations qui les aideraient à prévoir eux-mêmes l'incidence de l'exposition aux variations de la juste valeur sur l'entité au cours de périodes futures. Il considère que les informations fournies pour remplir les objectifs d'information spécifiques proposés devraient permettre de répondre à ce besoin. Il estime en outre que d'imposer à l'entité de fournir des informations visant à faciliter les analyses prévisionnelles des utilisateurs serait impossible à mettre en œuvre et difficile à faire respecter. Par conséquent, l'IASB a décidé de ne pas élaborer d'objectif d'information spécifique concernant les prévisions des variations futures des justes valeurs.

Processus d'évaluation

- BC103 L'IASB a cherché à savoir si la présentation d'informations sur les processus d'évaluation aiderait l'entité à remplir les objectifs d'information spécifiques concernant les évaluations à la juste valeur. Les utilisateurs d'états financiers ayant toutefois indiqué que d'autres informations seraient plus utiles pour répondre à leurs besoins, l'IASB a proposé de supprimer l'exemple illustratif 18, qui s'applique à la disposition énoncée au paragraphe 93(g) d'IFRS 13 selon laquelle l'entité doit fournir une description des processus d'évaluation qu'elle a suivis.

Base des conclusions du projet de modification d'IAS 19 *Avantages du personnel*

Aperçu

- BC104 L'IASB propose de remplacer les obligations d'information d'IAS 19 par de nouvelles dispositions élaborées en application des lignes directrices proposées. Les sections qui suivent expliquent les raisons sous-tendant les décisions de l'IASB concernant :
- l'objectif d'information général concernant les régimes à prestations définies (paragraphe BC107 à BC109) ;
 - les objectifs d'information spécifiques concernant les régimes à prestations définies (paragraphe BC110 à BC145) ;
 - les objectifs d'information spécifiques concernant les régimes à prestations définies que l'IASB a envisagés mais n'a pas retenus (paragraphe BC146 à BC158) ;
 - les régimes multi-employeurs et les régimes à prestations définies dont les risques sont partagés par des entités soumises à un contrôle commun (paragraphe BC159 à BC166) ;
 - les autres régimes d'avantages du personnel (paragraphe BC167 à BC170).
- BC105 Pour élaborer ses propositions, l'IASB a entrepris un programme de consultation auprès des parties prenantes, semblable à celui mené pour les évaluations à la juste valeur (voir paragraphe BC58). Les commentaires que l'IASB a recueillis dans le cadre de ses rencontres de consultation lui ont montré de quelle façon pourraient être améliorées les informations que les entités fournissent pour satisfaire aux obligations d'information imposées par IAS 19. Les parties prenantes qui ont participé aux rencontres de consultation ont fait savoir à l'IASB que les informations sur les avantages du personnel fournies en application d'IAS 19 ne répondaient souvent pas aux besoins d'information des utilisateurs d'états financiers et étaient coûteuses à préparer. Par exemple, il arrive souvent que les utilisateurs n'obtiennent pas suffisamment d'informations à propos des effets des régimes à prestations définies de l'entité sur ses flux de trésorerie, mais que des informations qu'ils jugent moins utiles leur soient cependant fournies, comme une analyse de sensibilité pour chaque hypothèse. Les utilisateurs ont aussi signalé des difficultés causées par des communications inefficaces, expliquant à cet égard qu'ils ont souvent du mal à rapprocher les informations détaillées sur les avantages du personnel aux montants correspondants dans les états financiers de base.

- BC106 L'IASB s'attend donc à ce que les modifications qu'il propose d'apporter à IAS 19 se traduisent par la présentation dans les états financiers d'informations qui sont plus pertinentes pour les utilisateurs. Les obligations d'information d'IAS 19 élaborées en application des lignes directrices proposées pourraient faciliter la présentation d'informations sur les avantages du personnel à la fois plus utiles pour les utilisateurs d'états financiers et moins coûteuses à préparer qu'elles ne le sont souvent à l'heure actuelle.

Objectif d'information général concernant les régimes à prestations définies (paragraphes 147A à 147C d'IAS 19)

- BC107 L'IASB propose d'intégrer dans la norme un objectif d'information général concernant les régimes à prestations définies. Comme l'indique le paragraphe DG6 des lignes directrices proposées, l'objectif d'information général expliquerait les besoins d'information d'ensemble des principaux utilisateurs d'états financiers en ce qui concerne les régimes à prestations définies et imposerait à l'entité de déterminer si, dans l'ensemble, les informations fournies pour remplir les objectifs d'information spécifiques de la norme répondent à ces besoins d'information. Dans le cas des régimes à prestations définies, l'IASB s'attend, par exemple, à ce que l'entité doive fournir des informations supplémentaires lorsque des risques et incertitudes significatifs qui sont associés aux régimes de l'entité et ne sont pas traités par des objectifs d'information spécifiques pourraient avoir une incidence sur ses états financiers de base. Ce besoin d'information des utilisateurs a été évoqué à maintes reprises tout au long du programme de consultation.
- BC108 L'IASB propose également d'imposer aux entités de déterminer dans quelle mesure il convient de regrouper ou de ventiler les informations qu'elles fournissent sur les avantages du personnel. L'importance à accorder au caractère approprié du degré de regroupement des informations relatives aux régimes à prestations définies a été un thème récurrent dans les discussions entre l'IASB et les parties prenantes. Les préparateurs d'états financiers craignent les coûts associés à la présentation d'informations détaillées et affirment que de telles informations ne sont pas toujours utiles aux utilisateurs d'états financiers. De leur côté, les utilisateurs soutiennent que pour leur être utiles, les informations doivent être suffisamment ventilées.
- BC109 Pour aider les entités à choisir une méthode de ventilation susceptible de fournir des informations utiles aux utilisateurs d'états financiers, l'IASB a ajouté des exemples de caractéristiques en fonction desquelles les informations pourraient être ventilées. L'IASB s'est appuyé sur les paragraphes 137 et 138 d'IAS 19 pour proposer ces exemples. Il a fait remarquer que ces diverses caractéristiques sont plus ou moins utiles selon les régimes à prestations définies de l'entité. L'entité devra donc exercer son jugement pour déterminer le degré et la méthode de ventilation qui produiront les informations les plus utiles dans sa situation. L'IASB a aussi fait observer que les informations sur les besoins des utilisateurs intégrées dans les objectifs d'information spécifiques devraient aider les entités à estimer le degré de ventilation le plus approprié pour répondre à ces besoins.

Objectifs d'information spécifiques concernant les régimes à prestations définies

- BC110 Les paragraphes ci-après expliquent le fondement des objectifs d'information spécifiques qui sont proposés par l'IASB et ont pour effet d'imposer aux entités la présentation d'informations sur ce qui suit :
- (a) les montants dans les états financiers de base relatifs aux régimes à prestations définies (paragraphes BC111 à BC114) ;
 - (b) la nature des régimes à prestations définies et les risques qui y sont associés (paragraphes BC115 à BC120) ;
 - (c) les flux de trésorerie futurs attendus se rapportant aux régimes à prestations définies (paragraphes BC121 à BC132) ;
 - (d) les paiements futurs aux participants de régimes à prestations définies qui n'acceptent plus de nouveaux participants (paragraphes BC133 à BC137) ;
 - (e) les incertitudes d'évaluation associées à l'obligation au titre des prestations définies (paragraphes BC138 à BC142) ;
 - (f) les éléments expliquant les variations des montants présentés dans l'état de la situation financière qui se rapportent aux régimes à prestations définies (paragraphes BC143 à BC145).

Montants dans les états financiers de base relatifs aux régimes à prestations définies (paragraphes 147D à 147F d'IAS 19)

Objectif d'information spécifique (paragraphes 147D et 147E d'IAS 19)

- BC111 Les utilisateurs d'états financiers ont fait remarquer qu'obtenir une compréhension juste de l'incidence des régimes à prestations définies sur les états financiers de base est souvent une tâche difficile qui requiert beaucoup de temps. Par exemple, les utilisateurs ont indiqué qu'il peut être laborieux de comprendre :
- (a) si, et dans quelle mesure, les régimes d'une entité sont en situation d'excédent ou de déficit ;
 - (b) l'incidence des régimes sur les états de la performance financière de la période ;
 - (c) les entrées et sorties de trésorerie réelles des régimes au cours de la période.
- BC112 De ce fait, la quasi-totalité des utilisateurs d'états financiers ayant pris part au programme de consultation de l'IASB ont indiqué que la présentation d'un résumé introductif améliorerait considérablement les informations fournies sur les régimes à prestations définies. D'autres parties prenantes, tout aussi conscientes de ces besoins des utilisateurs, ont convenu que la présentation d'informations qui rempliraient pareil objectif serait utile. L'IASB estime que l'ajout dans IAS 19 d'un objectif d'information spécifique visant à répondre à ces besoins est une façon simple et efficace d'améliorer les informations fournies au sujet des régimes à prestations définies, qui n'entraîne que des coûts supplémentaires minimales.

Informations permettant de remplir l'objectif (paragraphe 147F d'IAS 19)

- BC113 Selon l'IASB, il faudrait toujours fournir des informations sur les montants relatifs aux régimes à prestations définies comptabilisés dans chacun des états financiers de base, et sur les composantes de ces montants, pour remplir l'objectif d'information spécifique décrit au paragraphe 147D du projet de modification. Ces informations sont nécessaires pour permettre à l'utilisateur des états financiers de comprendre les montants présentés dans les états financiers de base qui se rapportent aux régimes à prestations définies. L'IASB a donc employé un libellé prescriptif (« doit ») à l'égard de ces informations dans le projet de modification. Il a également proposé l'ajout de l'exemple illustratif 1 à IAS 19 afin d'illustrer de quelle façon l'entité pourrait remplir l'objectif d'information spécifique.
- BC114 L'IASB a envisagé d'ajouter les informations explicatives à la liste des exemples d'informations permettant de remplir l'objectif d'information spécifique — par exemple, une description sommaire des principales caractéristiques des régimes à prestations définies de l'entité. Il est cependant d'avis que de telles informations explicatives s'apparenteraient à l'information que l'entité doit fournir pour remplir l'objectif concernant la nature de ses régimes à prestations définies et les risques qui y sont associés (paragraphe 147G du projet de modification). Pour éviter toute confusion ainsi que le chevauchement des diverses dispositions de la norme, l'IASB n'a pas fait mention d'informations explicatives dans le paragraphe 147F du projet de modification.

Nature des régimes à prestations définies et risques qui y sont associés (paragraphes 147G à 147I d'IAS 19)

Objectif d'information spécifique (paragraphes 147G et 147H d'IAS 19)

- BC115 Constituent des régimes à prestations définies tous les régimes d'avantages postérieurs à l'emploi qui ne sont pas des régimes à cotisations définies. Il existe de nombreux types de régimes. L'IASB considère que les utilisateurs d'états financiers ont besoin de comprendre la nature des régimes à prestations définies et les risques qui y sont associés pour évaluer l'incidence de ces régimes sur l'entité. Les préparateurs d'états financiers ont indiqué à l'IASB qu'ils disposent déjà en interne de la plupart des informations dont ils se serviraient pour répondre à ce besoin des utilisateurs. Conséquemment, l'IASB a conclu qu'un objectif d'information spécifique qui rendrait compte de ce besoin des utilisateurs obligerait les entités à fournir des informations utiles pour un coût supplémentaire limité.
- BC116 Par ailleurs, l'IASB a constaté que les entités fournissent souvent de longues informations explicatives sur leurs régimes à prestations définies, informations que les utilisateurs d'états financiers ne jugent pas utiles. De l'avis de l'IASB, les explications proposées sur ce que les informations fournies visent à aider les utilisateurs des états financiers à faire aideront les entités à se concentrer uniquement sur les informations qui sont utiles aux utilisateurs.

- BC117 L'objectif d'information spécifique englobe tous les risques associés aux régimes à prestations définies de l'entité. L'IASB a néanmoins mis l'accent, dans son objectif d'information, sur les informations relatives aux risques de placement pour les raisons suivantes :
- (a) Les utilisateurs d'états financiers lui ont fait savoir que les informations sur les risques de placement étaient utiles à leurs analyses. En effet, la plus grande partie des ressources de l'entité est parfois affectée aux obligations au titre des prestations définies, et si les actifs des régimes ne sont pas suffisants pour satisfaire à ces obligations, il importe que les utilisateurs comprennent comment l'entité entend combler le déficit.
 - (b) L'IASB croit comprendre que les régimes à prestations définies ont recours à des stratégies de placement de plus en plus complexes et que, par conséquent, les informations sur les stratégies de placement et les risques correspondants sont de plus en plus importantes pour les utilisateurs.
 - (c) Les autres objectifs d'information spécifiques proposés par l'IASB englobent bon nombre des risques associés à l'obligation au titre des prestations définies.

Informations permettant de remplir l'objectif (paragraphe 147I d'IAS 19)

- BC118 Les rencontres de consultation avec les utilisateurs d'états financiers et les autres activités de recherche menées par l'IASB lui ont permis de relever nombre d'informations qui sont susceptibles d'aider l'entité à remplir l'objectif d'information spécifique. Selon l'IASB, les informations les plus utiles dépendront des régimes à prestations définies de l'entité. L'IASB a donc dressé une liste exhaustive des informations pouvant être fournies pour :
- (a) communiquer clairement les types d'informations qu'avait en tête l'IASB au moment d'élaborer l'objectif d'information spécifique ;
 - (b) aider les entités à déterminer la façon la plus efficace de remplir l'objectif.
- BC119 Comme le prévoit l'approche adoptée dans les deux normes choisies pour la mise à l'essai, l'IASB ne s'attend pas à ce que toutes les entités présentent toutes les informations mentionnées au paragraphe 147I du projet de modification, pas plus qu'il ne s'attend à ce que les entités fournissent uniquement celles qui y sont énumérées. En revanche, il s'attend à ce que l'entité exerce son jugement et détermine quelles informations seront utiles dans sa situation. Par exemple :
- (a) L'entité dont certains régimes à prestations définies acceptent de nouveaux participants et dont certains autres n'en acceptent plus peut devoir présenter des informations plus détaillées sur les différentes prestations promises aux participants et les risques qui s'y rattachent que l'entité dont tous les régimes à prestations définies n'acceptent plus de nouveaux participants.
 - (b) L'entité dont le régime à prestations définies n'est pas capitalisé peut remplir l'objectif en décrivant les politiques et processus qu'elle a mis en place pour gérer les risques de capitalisation du régime. L'entité dont le régime à prestations définies est entièrement ou partiellement capitalisé peut, quant à elle, remplir l'objectif en décrivant la juste valeur des actifs du régime et les stratégies de placement adoptées pour ce régime.
- BC120 Les entités devront exercer leur jugement pour déterminer de quelle façon remplir l'objectif d'information spécifique et pourraient devoir fournir une seule, certaines ou l'ensemble des informations énumérées dans la norme. Elles pourraient en outre devoir présenter des informations supplémentaires qui leur sont propres pour remplir l'objectif d'information spécifique (voir paragraphe DG12 des lignes directrices proposées).

Flux de trésorerie futurs attendus se rapportant aux régimes à prestations définies (paragraphe 147J à 147M d'IAS 19)

Objectif d'information spécifique (paragraphe 147J et 147K d'IAS 19)

- BC121 Presque tous les utilisateurs d'états financiers ayant participé au programme de consultation de l'IASB ont affirmé que les informations sur les effets prévus des régimes à prestations définies sur les flux de trésorerie futurs de l'entité sont utiles à leurs analyses, et bon nombre d'entre eux ont confirmé à l'IASB qu'il s'agissait des informations les plus utiles qu'ils pouvaient obtenir à propos des régimes à prestations définies. Les entités et autres parties prenantes ont convenu que ces informations seraient utiles aux utilisateurs. Les entités ont ajouté que les questions que posent les utilisateurs au sujet des régimes à prestations définies ont souvent trait à leurs effets sur les flux de trésorerie et confirmé qu'il serait possible de présenter à cet égard des informations pertinentes répondant aux besoins des utilisateurs sans engager de coûts importants. L'IASB a conclu qu'un objectif d'information spécifique qui tiendrait compte des besoins des utilisateurs en ce qui

concerne les effets des régimes à prestations définies sur les flux de trésorerie de l'entité pourrait grandement améliorer les informations fournies sur les avantages du personnel.

- BC122 Pour élaborer l'objectif d'information spécifique, l'IASB s'est appuyé sur les indications du *Cadre conceptuel de l'information financière (Cadre conceptuel)*, dans lequel on peut lire que les états financiers ne fournissent habituellement pas d'informations prospectives, à moins qu'elles ne concernent des actifs ou passifs de l'entité qui existaient à la clôture de la période et qu'elles ne soient utiles aux utilisateurs des états financiers⁴. L'IASB a constaté que la plupart des informations utiles pouvant être fournies par l'entité au sujet des effets prévus de son régime à prestations définies sur ses flux de trésorerie futurs répondaient à cette condition, puisqu'elles ont trait à l'obligation au titre des prestations définies à la date de clôture. Ces informations comprendraient notamment les flux de trésorerie futurs attendus que sont les paiements à effectuer pour combler le déficit des régimes capitalisés et les paiements à effectuer pour satisfaire à l'obligation au titre des prestations définies des régimes non capitalisés. De plus, les commentaires recueillis semblent indiquer que la majorité des régimes à prestations définies n'acceptent plus de nouveaux participants et ne permettent plus la constitution de prestations pour les participants actuels. Pour ces régimes, tous les effets sur les flux de trésorerie futurs seront associés à l'obligation au titre des prestations définies à la date de clôture.
- BC123 L'IASB a cependant noté que si un régime à prestations définies continue d'accepter de nouveaux participants ou de permettre la constitution de prestations pour les participants actuels, certains des effets prévus sur ses flux de trésorerie futurs ne seront pas liés à la satisfaction de l'obligation au titre des prestations définies qui existe à la date de clôture. Tel est le cas, par exemple, des cotisations futures prévues au titre des services futurs du personnel, ou encore des effets prévus sur les flux de trésorerie des nouveaux participants que le régime acceptera dans l'avenir. L'IASB a donc décidé de faire expressément mention, dans l'énoncé de l'objectif d'information spécifique, de l'obligation au titre des prestations définies comptabilisée à la date de clôture afin qu'il soit bien clair que l'entité n'est pas tenue de fournir d'informations sur les effets sur les flux de trésorerie futurs qui ne sont pas liés à la satisfaction de l'obligation au titre des prestations définies à la date de clôture. Bien que les utilisateurs d'états financiers aient indiqué que les informations les plus utiles qu'ils pourraient obtenir au sujet des régimes à prestations définies sont celles ayant trait au montant total des effets prévus sur les flux de trésorerie futurs, l'IASB a jugé qu'imposer la présentation de ces informations dépasserait le cadre des états financiers. Il a cependant décidé, comme il est expliqué aux paragraphes BC127 à BC129, de souligner que l'entité pouvait fournir des informations sur une base qui inclut les flux de trésorerie futurs attendus au-delà de ceux spécifiquement liés à la satisfaction de l'obligation au titre des prestations définies qui existe à la date de clôture.

Informations permettant de remplir l'objectif (paragraphes 147L, 147M et A2 à A7 d'IAS 19)

- BC124 L'IASB propose d'ajouter dans IAS 19 des informations qui, sans être obligatoires, pourraient aider l'entité à remplir l'objectif d'information spécifique concernant les effets prévus sur les flux de trésorerie futurs des obligations au titre des prestations définies. L'IASB propose également :
- (a) d'inclure dans la norme un guide d'application afin d'aider l'entité à déterminer si, compte tenu de sa situation, elle remplit efficacement l'objectif d'information spécifique ;
 - (b) d'exiger de l'entité qu'elle explique les méthodes qu'elle a utilisées dans la préparation des informations à fournir pour remplir l'objectif d'information spécifique.
- BC125 En élaborant ces propositions, l'IASB a cherché à savoir comment les entités ayant divers régimes à prestations définies pourraient répondre efficacement aux besoins d'information des utilisateurs d'états financiers. Il a aussi cherché à savoir si toutes les entités ont la capacité de produire différentes informations. Les commentaires que l'IASB a recueillis dans le cadre de son programme de consultation lui ont révélé que, dans certains cas, l'entité peut engager plus de coûts en fournissant uniquement les informations requises qu'en fournissant des informations qui vont au-delà de ce qui est nécessaire selon l'objectif d'information spécifique. Ces dernières seraient en outre plus utiles pour les utilisateurs. C'est pourquoi l'IASB a tenu compte à la fois des informations qui remplissent directement l'objectif d'information spécifique (paragraphe BC126) et des informations qui vont au-delà de cet objectif (paragraphes BC127 à BC129).

Informations permettant de satisfaire à l'exigence de l'objectif d'information spécifique (paragraphes 147L(a), 147L(b), A4 et A5 d'IAS 19)

- BC126 L'IASB propose d'ajouter des informations qui pourraient aider l'entité à satisfaire à l'exigence de l'objectif d'information spécifique et n'iraient pas au-delà de cette exigence. Il a fait observer que ces informations

⁴ Paragraphe 3.6 du *Cadre conceptuel de l'information financière (Cadre conceptuel)*.

constitueraient probablement le moyen le plus efficace de remplir l'objectif d'information spécifique pour bon nombre d'entités, notamment celles dont les régimes à prestations définies :

- (a) n'acceptent plus de nouveaux participants et ne permettent plus la constitution de prestations pour les participants actuels. En pareil cas, tous les effets sur les flux de trésorerie futurs seront liés à l'obligation au titre des prestations définies à la date de clôture ;
- (b) sont visés par des accords conclus avec les fiduciaires ou gestionnaires des régimes quant à la façon dont l'entité comblera les déficits de ces régimes. Ces accords peuvent s'appliquer si l'entité a accepté, pour éponger le déficit, d'effectuer une série de versements qui font l'objet d'une surveillance et d'une gestion distinctes de celles des cotisations futures normalement prévues en vertu du régime. De l'avis de l'IASB, l'entité assujettie à un tel accord devrait être en mesure de présenter des informations à propos des effets sur les flux de trésorerie futurs de l'obligation au titre des prestations définies à la date de clôture.

**Informations allant au-delà de l'exigence de l'objectif d'information spécifique
(paragraphe 147L(c), 147L(d), A6 et A7 d'IAS 19)**

- BC127 Les commentaires de préparateurs d'états financiers et d'autres parties prenantes ont révélé qu'en ce qui concerne les régimes qui continuent de constituer des prestations pour leurs participants, les entités assurent souvent la surveillance et la gestion de leurs propres informations relatives aux effets prévus sur les flux de trésorerie futurs sans établir entre ces derniers de distinction fondée sur leur nature. Par exemple, si l'entité a un régime déficitaire et communique aux fiduciaires de ce régime des informations relatives aux effets prévus sur les flux de trésorerie futurs, l'entité appréciera probablement ces effets futurs au moyen de calculs actuariels qui tiennent compte des paiements à effectuer pour combler le déficit actuel et des paiements au titre des services futurs du personnel (voir paragraphe BC123). L'IASB estime, tout comme les utilisateurs d'états financiers qui lui ont soumis leurs commentaires, que les informations qui combinent ces deux types de paiements répondent efficacement aux besoins des utilisateurs.
- BC128 L'IASB a donc établi que l'inclusion d'informations qui vont au-delà des exigences de l'objectif d'information pourrait profiter tant aux préparateurs qu'aux utilisateurs d'états financiers. Le projet de modification n'impose pas aux entités de fournir ces informations, qui sont plutôt considérées comme une façon possible de remplir l'objectif d'information spécifique. L'IASB est d'avis que l'inclusion de ces informations :
- (a) aiderait les entités à envisager diverses façons de répondre aux besoins des utilisateurs ;
 - (b) permettrait aux entités, dans certains cas, de fournir des informations à la fois moins coûteuses et plus utiles aux utilisateurs que celles n'allant pas au-delà des exigences de l'objectif d'information spécifique. Il pourrait en être ainsi, par exemple, des régimes à prestations définies qui permettent toujours la constitution de prestations pour leurs participants.
- BC129 L'IASB a envisagé d'imposer à l'entité qui choisit de fournir des informations qui vont au-delà de celles requises pour remplir l'objectif d'information spécifique de les identifier séparément. Pour ce faire, l'entité devrait ventiler les effets prévus sur les flux de trésorerie futurs de manière à distinguer ceux qui sont directement liés à la satisfaction de l'obligation au titre des prestations définies à la date de clôture des autres effets prévus sur les flux de trésorerie futurs. L'IASB croit que la ventilation de ces informations pourrait être trop coûteuse pour certaines entités. En effet, dans certains pays, les calculs actuariels et calculs aux fins de la capitalisation qui formeraient la base des informations de l'entité ne sont pas effectués séparément et ventiler leurs diverses composantes ne serait pas chose simple. L'IASB propose cependant que l'entité soit tenue d'expliquer la méthode qu'elle a adoptée pour remplir l'objectif d'information spécifique énoncé au paragraphe 147J du projet de modification. L'IASB estime que cette explication est nécessaire pour permettre aux utilisateurs de comprendre les informations fournies en vue de satisfaire à l'objectif d'information spécifique.

Autres considérations

- BC130 L'IASB a cherché à déterminer quelle méthode devrait employer l'entité pour fournir des informations à propos des effets prévus de l'obligation au titre des prestations définies sur les flux de trésorerie futurs. Les utilisateurs d'états financiers ont indiqué à l'IASB que les informations quantitatives sur les cotisations futures sont utiles, peu importe leur source. L'IASB a toutefois pris connaissance des préoccupations que soulevait la communication par les entités d'informations reposant, par exemple, sur des attentes et des prévisions de la direction qui ne sont pas visées par un accord officiel. De l'avis de certains, ces informations pourraient ne pas être vérifiables et être difficiles à auditer. L'IASB a fait observer que l'objectif d'information décrit au paragraphe 147J du projet de modification n'impose aucunement à l'entité la communication d'informations fondées sur les attentes ou les prévisions de la direction. Cela dit, il ne voulait

pas empêcher l'entité de fournir des informations utiles et a conclu que l'entité n'inclurait pas dans les états financiers d'informations dont la préparation ne reposerait pas sur une base solide et auditable. Par exemple, si l'entité fournit dans ses états financiers des informations sur les cotisations futures qui sont fondées sur les attentes ou les prévisions de la direction, l'IASB s'attend à ce que les auditeurs aient accès aux prévisions approuvées par la direction et à tout élément probant à l'appui de ces prévisions. De plus, l'IASB ne considère pas ces informations comme étant fondamentalement différentes de celles fournies à propos d'autres aspects des états financiers qui requièrent l'exercice d'un jugement par la direction et sont fondées sur des estimations.

- BC131 Enfin, l'IASB a cherché à savoir s'il devait spécifier la période minimale sur laquelle devraient porter les informations que l'entité fournit au sujet des effets prévus de l'obligation au titre des prestations définies sur les flux de trésorerie futurs. Il est toutefois d'avis que le fait de permettre aux entités d'exercer leur jugement en fonction des circonstances qui leur sont propres favoriserait la communication d'informations plus utiles. Certaines entités peuvent, par exemple, disposer d'informations sur les cotisations prévues au fil des ans, jusqu'à la toute dernière cotisation prévue. D'autres peuvent disposer d'informations pour un nombre limité de périodes de présentation de l'information financière futures. L'IASB estime peu probable que les avantages qui découleraient de la préparation, aux fins de l'information financière uniquement, d'informations supplémentaires sur les cotisations prévues l'emportent sur les coûts. En effet, les informations qui devraient intéresser les utilisateurs d'états financiers sont semblables à celles qui font l'objet d'un suivi par la direction et servent à éclairer la prise de décisions. Il est donc fort probable que la période au sujet de laquelle les informations seront les plus utiles aux utilisateurs d'états financiers diffère selon l'entité.
- BC132 L'IASB a proposé les exemples illustratifs 2 à 4 afin d'aider les entités à exercer leur jugement et à déterminer la meilleure façon de remplir l'objectif d'information spécifique dans diverses circonstances.

Paiements futurs aux participants de régimes à prestations définies qui n'acceptent plus de nouveaux participants (paragraphes 147N à 147P d'IAS 19)

Objectif d'information spécifique (paragraphes 147N et 147O d'IAS 19)

- BC133 L'IASB propose un objectif d'information spécifique qui a pour effet d'imposer à l'entité de fournir des informations permettant aux utilisateurs des états financiers de connaître la période au cours de laquelle l'entité continuera d'effectuer des paiements aux participants de ses régimes à prestations définies qui n'acceptent plus de nouveaux participants. L'IASB a établi cet objectif à la lumière de commentaires d'utilisateurs qui souhaitent savoir pendant combien de temps les régimes à prestations définies continueront d'avoir une incidence sur l'entité — autrement dit, pendant combien de temps encore les utilisateurs doivent « se soucier » des obligations au titre des prestations définies.
- BC134 Selon l'objectif d'information spécifique, les informations qui doivent être fournies sont uniquement celles relatives aux régimes à prestations définies n'acceptant plus de nouveaux participants. Puisqu'il est peu probable que la période au cours de laquelle l'entité continuera de faire des paiements change considérablement dans le cas d'un régime qui a cessé d'accepter de nouveaux participants, cette période constituera une information pertinente pour les utilisateurs d'états financiers qui souhaitent connaître l'intervalle de temps pendant lequel le régime continuera d'avoir une incidence sur l'entité.
- BC135 L'IASB a aussi envisagé d'imposer à l'entité de fournir des informations qui permettraient aux utilisateurs des états financiers de comprendre le profil des paiements futurs prévus aux participants des régimes qui n'acceptent plus de nouveaux participants. L'IASB a cependant décidé de ne pas adopter cette approche, pour les motifs suivants :
- (a) Les utilisateurs ont confirmé que leur besoin premier était de connaître la période pendant laquelle devrait diminuer l'obligation au titre des prestations définies. Ils ont indiqué qu'il n'est pas nécessaire de fournir des informations détaillées sur le profil prévu des paiements pour répondre à ce besoin.
 - (b) Les préparateurs d'états financiers avaient des doutes quant à la faisabilité de la communication d'informations sur les paiements futurs prévus aux participants du régime.
 - (c) L'IASB était d'accord avec les préparateurs qui affirmaient que des informations détaillées sur les paiements effectués aux participants seraient plus pertinentes dans les états financiers du régime à prestations définies en tant que tel que dans ceux de l'entité comptable.

Informations permettant de remplir l'objectif (paragraphe 147P d'IAS 19)

- BC136 Les informations proposées par l'IASB mettent l'accent sur la période au cours de laquelle l'entité prévoit continuer de faire des paiements aux participants de ses régimes à prestations définies qui n'acceptent plus de nouveaux participants. L'IASB est d'avis que ces informations répondront efficacement aux besoins des utilisateurs des états financiers souhaitant connaître l'intervalle de temps pendant lequel les régimes à prestations définies de l'entité continueront d'avoir une incidence sur ses états financiers.
- BC137 L'IASB a aussi envisagé d'ajouter à la liste des informations le profil des échéances de l'obligation au titre des prestations définies. Il a toutefois décidé de ne pas adopter cette approche pour des raisons semblables à celles exposées au paragraphe BC135.

Incertitudes d'évaluation associées à l'obligation au titre des prestations définies (paragraphe 147Q à 147S d'IAS 19)

Objectif d'information spécifique (paragraphe 147Q et 147R d'IAS 19)

- BC138 L'IASB propose un objectif d'information spécifique ayant pour effet d'imposer à l'entité de fournir des informations qui permettent aux utilisateurs des états financiers de comprendre les hypothèses actuarielles importantes qui ont été utilisées pour évaluer l'obligation au titre des prestations définies. Il est expliqué que les utilisateurs ont besoin de ces informations pour apprécier les sources d'incertitudes d'évaluation associées à la détermination de l'obligation au titre des prestations définies par l'entité.
- BC139 Étant donné le caractère à long terme des régimes à prestations définies, leur évaluation repose sur des estimations et jugements importants. L'IASB considère que pour donner une image fidèle de l'obligation au titre des prestations définies de l'entité, les informations fournies doivent comprendre une explication des incertitudes entourant son évaluation. Les utilisateurs d'états financiers veulent aussi obtenir des informations qui leur permettent de déterminer si les hypothèses retenues sont raisonnables et concordent avec leurs attentes. Ces informations leur servent également à déterminer s'ils doivent tenir compte des incertitudes d'évaluation possibles dans leurs analyses et de quelle façon ils doivent le faire.
- BC140 L'IASB ne s'attend pas à ce que l'entité indique chacune des hypothèses utilisées pour déterminer son obligation au titre des prestations définies. Il s'attend plutôt à ce qu'elle fournisse des informations sur les hypothèses qui sont importantes aux fins de la détermination de l'obligation au titre des prestations définies et remplisse ainsi l'objectif d'information décrit au paragraphe 147Q du projet de modification. Pareille approche est conforme au paragraphe 127 d'IAS 1, selon lequel les hypothèses et les autres sources d'incertitude relative aux estimations qui sont fournies doivent porter sur les estimations qui nécessitent de la part de la direction les jugements les plus difficiles, subjectifs ou complexes.

Informations permettant de remplir l'objectif (paragraphe 147S d'IAS 19)

- BC141 L'IASB propose d'ajouter des informations qui, sans être obligatoires, pourraient aider l'entité à remplir l'objectif d'information spécifique concernant les incertitudes d'évaluation associées à l'obligation au titre des prestations définies. L'IASB a constaté que la pertinence des informations à fournir par l'entité devrait dépendre des circonstances qui lui sont propres. Par exemple, les informations sur les autres hypothèses actuarielles raisonnablement possibles selon l'entité à la date de clôture permettraient aux utilisateurs d'états financiers d'estimer eux-mêmes la fourchette des valeurs possibles de l'obligation au titre des prestations définies et, par conséquent, le degré d'incertitude d'évaluation. En revanche, pour l'entité qui effectue sa propre estimation de la fourchette des valeurs raisonnablement possibles, il pourrait être plus facile d'expliquer directement l'incidence de l'incertitude d'évaluation sur l'obligation au titre des prestations définies que de fournir des informations sur les hypothèses.
- BC142 Après avoir décidé que l'énoncé de l'objectif d'information spécifique renverrait aux hypothèses importantes, l'IASB a envisagé d'ajouter à la liste des informations que l'entité peut fournir pour remplir cet objectif une explication des raisons pour lesquelles les hypothèses utilisées ont été importantes pour l'entité. Il a toutefois conclu qu'une telle approche risquait de donner lieu à la présentation de phrases toutes faites et que les informations à propos de l'approche adoptée par l'entité pour établir les hypothèses qui ont été utilisées avaient plus de chance de produire des informations utiles propres à l'entité.

Éléments expliquant les variations des montants présentés dans l'état de la situation financière qui se rapportent aux régimes à prestations définies (paragraphes 147T à 147W d'IAS 19)

Objectif d'information spécifique (paragraphes 147T et 147U d'IAS 19)

- BC143 Pour répondre aux commentaires des utilisateurs d'états financiers qui lui ont signalé combien il leur était utile, aux fins de leurs analyses, de comprendre les raisons des changements dans les montants inscrits à l'état de la situation financière d'une période donnée, l'IASB a élaboré un objectif qui a pour effet d'imposer aux entités de fournir des informations sur les éléments importants qui expliquent les variations des montants comptabilisés dans l'état de la situation financière. Ainsi, les informations expliquant les variations du passif (ou de l'actif) net au titre des prestations définies aident les utilisateurs à comprendre l'évaluation de ce passif (ou de cet actif) net au titre des prestations définies. Ces informations aident aussi certains utilisateurs à déterminer les montants à inclure dans leurs analyses.

Informations permettant de remplir l'objectif (paragraphes 147V et 147W d'IAS 19)

- BC144 Les avis des utilisateurs d'états financiers étaient partagés quant au degré de précision que devraient avoir, pour répondre à leurs besoins, les informations fournies sur les variations des montants présentés dans l'état de la situation financière. Certains utilisateurs ont affirmé que le rapprochement chiffré complet des montants à l'ouverture et à la clôture du passif (ou de l'actif) net au titre des prestations définies leur était utile, tandis que d'autres ont déclaré ne se servir que de certains postes de ce rapprochement. Au moment de déterminer quelles informations rempliraient l'objectif, l'IASB s'est demandé s'il devrait considérer ce rapprochement comme une façon parmi d'autres de remplir l'objectif d'information. Pour les mêmes considérations que celles exposées aux paragraphes BC92 et BC93, l'IASB a décidé d'exiger la présentation d'un rapprochement des soldes d'ouverture et de clôture indiquant les éléments importants qui expliquent les variations du passif (ou de l'actif) net au titre des prestations définies.
- BC145 L'IASB a fait observer que pour répondre aux besoins d'information des utilisateurs d'états financiers quant aux raisons des variations des montants présentés dans l'état de la situation financière, certaines entités devront fournir des informations expliquant les variations des droits à remboursement. Pour aider ces entités à déterminer quelles informations elles doivent fournir, les propositions comprennent des informations sur les raisons des variations des droits à remboursement qui, bien qu'elles ne soient pas obligatoires, sont susceptibles d'aider l'entité à remplir l'objectif d'information spécifique concernant les raisons des variations des montants présentés dans l'état de la situation financière.

Objectifs d'information spécifiques concernant les régimes à prestations définies que l'IASB a envisagés mais n'a pas retenus

- BC146 L'IASB a envisagé de proposer des objectifs d'information spécifiques qu'il n'a finalement pas retenus concernant ce qui suit :
- (a) les autres évaluations des régimes à prestations définies (paragraphes BC147 à BC149) ;
 - (b) la sensibilité de l'obligation au titre des prestations définies à diverses hypothèses (paragraphes BC150 à BC153) ;
 - (c) les prévisions des obligations futures au titre des prestations définies (paragraphes BC154 et BC155).

Autres évaluations des régimes à prestations définies

- BC147 L'IASB a envisagé d'élaborer un objectif d'information spécifique qui aurait eu pour effet d'imposer à l'entité de fournir des informations permettant aux utilisateurs d'états financiers de comprendre les autres évaluations du régime à prestations définies à la date de clôture. Une telle approche aurait répondu aux besoins des utilisateurs qui souhaitent employer, dans leurs analyses, des évaluations autres que celle prescrite par les dispositions en matière d'évaluation d'IAS 19. Par exemple, certains utilisateurs voudraient tenir compte d'une valeur de rachat — c'est-à-dire de ce qu'il en coûterait à l'entité pour transférer son obligation au titre des prestations définies à un tiers — dans leurs analyses. D'autres souhaiteraient ajuster l'évaluation prescrite par IAS 19 afin d'obtenir une valeur, pour l'obligation au titre des prestations définies, qu'ils peuvent considérer comme assimilable à une dette.
- BC148 De nombreux utilisateurs d'états financiers ont indiqué à l'IASB que lorsque les entités intègrent dans leurs états financiers d'autres évaluations d'un régime à prestations définies, ils ont du mal à comprendre de quelle

façon et pour quelle raison ces évaluations diffèrent de celle prescrite par IAS 19. Ces utilisateurs ont indiqué qu'ils voudraient, si l'entité a effectué une autre évaluation, que celle-ci leur soit communiquée et soit accompagnée des raisons pour lesquelles elle diffère de l'évaluation prescrite par IAS 19 ainsi que d'une explication des différences.

- BC149 L'IASB a toutefois décidé de ne pas établir d'objectif d'information spécifique concernant les autres évaluations des régimes à prestations définies pour les raisons suivantes :
- (a) Différents utilisateurs d'états financiers s'intéressent à différentes évaluations. De l'avis de l'IASB, les entités ne peuvent de façon réaliste répondre aux besoins de chacun de ces utilisateurs. De plus, lorsqu'il élabore des normes, l'IASB cherche à ce qu'elles fournissent des informations qui répondent aux besoins d'information communs des principaux utilisateurs⁵.
 - (b) La plupart des informations que l'entité fournirait, pour répondre à un tel objectif, au sujet des différences entre les méthodes d'évaluation d'un régime à prestations définies auraient un caractère pédagogique. Il ne s'agirait pas d'informations propres à l'entité.
 - (c) Les parties prenantes qui ne sont pas des utilisateurs d'états financiers ont dit craindre que les informations requises pour remplir cet objectif soient coûteuses à fournir.

Sensibilité de l'obligation au titre des prestations définies à diverses hypothèses

- BC150 L'IASB a envisagé d'établir un objectif d'information spécifique qui aurait eu pour effet d'imposer à l'entité de fournir des informations permettant aux utilisateurs d'états financiers de comprendre la sensibilité de l'obligation au titre des prestations définies à diverses hypothèses. Semblable approche aurait donné suite aux commentaires des utilisateurs qui souhaitent :
- (a) comprendre la fourchette des valeurs possibles de l'obligation au titre des prestations définies de l'entité à la date de clôture ;
 - (b) comprendre où se situe, dans cette fourchette, la valeur de l'obligation au titre des prestations définies déterminée par l'entité ;
 - (c) comprendre l'incidence des corrélations entre diverses hypothèses, y compris celles dont l'effet n'est pas linéaire, sur l'obligation au titre des prestations définies de l'entité ;
 - (d) comparer les sensibilités entre différents régimes à prestations définies et différentes entités.
- BC151 L'IASB a aussi tenu compte des commentaires d'autres parties prenantes qui lui avaient fait part de leurs préoccupations quant aux coûts de la présentation d'analyses de sensibilité détaillées et qui se demandaient si ces analyses représentaient pour les utilisateurs d'états financiers l'information la plus utile sur les régimes à prestations définies.
- BC152 L'IASB estime que les principaux besoins d'information énumérés au paragraphe BC150 sont liés aux incertitudes d'évaluation. Ce point de vue concorde avec les commentaires que l'IASB a reçus lors d'une réunion à laquelle participaient à la fois des préparateurs et des utilisateurs d'états financiers et à l'occasion de laquelle ces derniers ont confirmé que les informations relatives à la fourchette des valeurs possibles sont plus utiles à leurs analyses que celles relatives aux corrélations entre hypothèses. L'IASB a d'ailleurs constaté que, bien que les dispositions d'IAS 19 imposent actuellement la présentation d'informations détaillées sur la sensibilité, les commentaires semblent indiquer que les informations fournies suivant ces dispositions sont habituellement coûteuses à préparer et ne sont pas des plus utiles pour les utilisateurs.
- BC153 L'IASB a conclu que les entités répondraient aux principaux besoins d'information des utilisateurs d'états financiers en remplissant l'objectif d'information spécifique du paragraphe 147Q du projet de modification, selon lequel l'entité doit fournir des informations qui permettent aux utilisateurs de comprendre les hypothèses actuarielles importantes qui ont été utilisées pour déterminer l'obligation au titre des prestations définies. L'IASB est d'avis que les utilisateurs pourront, grâce à ces informations, avoir une idée raisonnable de la fourchette des valeurs possibles de l'obligation au titre des prestations définies et comparer le degré d'incertitude d'évaluation des obligations au titre des prestations définies d'une entité à l'autre. À la lumière des commentaires reçus, l'IASB a déterminé que les avantages associés à la présentation d'informations plus détaillées sur la sensibilité ne l'emporteraient pas sur les coûts que devraient assumer les entités. Conséquemment, l'IASB a décidé de ne pas établir d'objectif d'information spécifique concernant la sensibilité de l'obligation au titre des prestations définies de l'entité à diverses hypothèses.

⁵ Paragraphe 1.8 du *Cadre conceptuel*.

Prévisions des obligations futures au titre des prestations définies

- BC154 L'IASB a envisagé d'élaborer un objectif d'information spécifique qui aurait eu pour effet d'imposer à l'entité de fournir des informations qui permettent aux utilisateurs d'états financiers de prévoir les obligations futures au titre des prestations définies. Les utilisateurs ont indiqué à l'IASB qu'ils souhaitaient tenir compte de ces prévisions dans leurs analyses.
- BC155 L'IASB comprend que de telles informations aideraient les utilisateurs d'états financiers à prévoir l'incidence qu'aura dans l'avenir l'obligation au titre des prestations définies sur l'entité. Selon l'IASB, les informations fournies pour remplir les objectifs d'information spécifiques proposés devraient contribuer à combler ce besoin d'information. Qui plus est, l'IASB juge qu'une disposition qui imposerait à l'entité de fournir des informations qui permettent aux utilisateurs de prévoir les obligations futures au titre des prestations définies serait impossible à mettre en œuvre et difficile à faire respecter. C'est pourquoi il a décidé de ne pas établir d'objectif d'information spécifique concernant les prévisions de l'obligation au titre des prestations définies de l'entité.

Régimes à cotisations définies (paragraphe 54A d'IAS 19)

- BC156 Les utilisateurs d'états financiers ont fait savoir à l'IASB qu'ils comprenaient bien les risques associés aux régimes à cotisations définies et qu'il était peu probable qu'ils consacrent beaucoup de temps à l'analyse des informations relatives à ces régimes. L'IASB a néanmoins constaté ce qui suit :
- Les utilisateurs souhaiteraient savoir quelle incidence ont eue les régimes à cotisations définies de l'entité sur ses états financiers de base.
 - Les normes IFRS ne précisent pas comment les entités devraient présenter les montants relatifs aux avantages du personnel dans les états financiers de base. Par conséquent, les montants relatifs aux régimes à cotisations définies pourraient ne pas être identifiés séparément dans ces états financiers.
 - Les entités ont délaissé les régimes à prestations définies au profit des régimes à cotisations définies. Les régimes à cotisations définies comportent peu de risques pour l'entité, mais les informations au sujet de leur incidence sur les états financiers de base sont particulièrement importantes étant donné qu'ils sont de plus en plus répandus.
- BC157 À la lumière des considérations exposées au paragraphe BC156, l'IASB a introduit dans IAS 19 un objectif d'information général concernant les régimes à cotisations définies. Il a décidé d'axer cet objectif sur l'incidence qu'ont les régimes à cotisations définies sur l'état de la performance financière et le tableau des flux de trésorerie de l'entité, car il est peu probable que de tels régimes aient une influence importante sur l'état de la situation financière à la date de clôture.
- BC158 De l'avis de l'IASB, l'objectif d'information général proposé exprime bien les besoins d'information importants des utilisateurs d'états financiers en ce qui concerne les régimes à cotisations définies. Conséquemment, l'IASB a décidé de ne pas établir d'objectifs d'information spécifiques concernant les régimes à cotisations définies.

Régimes multi-employeurs et régimes à prestations définies dont les risques sont partagés par des entités soumises à un contrôle commun

Objectifs d'information (paragraphe 54A, 148A, 148C, 149A et 149C d'IAS 19)

- BC159 L'IASB est d'avis que les régimes multi-employeurs à cotisations définies exposent les entités participantes à des risques semblables à ceux d'autres régimes à cotisations définies. C'est pourquoi il propose que l'entité qui participe à un régime multi-employeurs à cotisations définies soit tenue de remplir l'objectif d'information général concernant les régimes à cotisations définies (voir paragraphe 54A d'IAS 19).
- BC160 IAS 19 permet à l'entité qui participe à un régime multi-employeurs à prestations définies de comptabiliser sa participation comme s'il s'agissait d'une participation dans un régime à cotisations définies si l'entité ne dispose pas d'informations suffisantes pour pouvoir appliquer la comptabilité des régimes à prestations définies. L'entité qui participe à un régime à prestations définies dont les risques sont partagés par des entités soumises à un contrôle commun a le droit, selon IAS 19, de comptabiliser dans ses états financiers individuels un coût égal à sa cotisation exigible pour la période (voir paragraphe 41 d'IAS 19). Selon les paragraphes 148A et 149A du projet de modification, de telles entités seraient tenues de remplir l'objectif d'information général concernant les régimes à cotisations définies ainsi que l'objectif d'information

spécifique proposé au paragraphe 147G, selon lequel l'entité serait tenue de fournir des informations qui permettent aux utilisateurs des états financiers de comprendre ce qui suit :

- (a) la nature des avantages qu'offre le régime ;
- (b) la nature et l'étendue des risques, en particulier les risques de placement, auxquels le régime expose l'entité ;
- (c) les stratégies que l'entité a mises en place pour gérer les régimes et les risques identifiés.

BC161 Au moment d'élaborer les propositions des paragraphes 148A et 149A du projet de modification, l'IASB a constaté que l'entité qui comptabilise un régime multi-employeurs à prestations définies comme un régime à cotisations définies, ou encore qui comptabilise un régime à prestations définies dont les risques sont partagés par différentes entités soumises à un contrôle commun en comptabilisant un coût égal à sa cotisation exigible pour la période, est exposée à bon nombre des risques que l'on associe à d'autres régimes à prestations définies. L'IASB est d'avis que le fait de remplir l'objectif d'information général concernant les régimes à cotisations définies uniquement ne fournira pas aux utilisateurs d'états financiers suffisamment d'informations sur ces risques. Il est cependant peu probable que pareilles entités disposent d'informations suffisantes pour pouvoir remplir les objectifs d'information spécifiques proposés concernant les régimes à prestations définies.

BC162 De l'avis de l'IASB, l'entité devrait avoir une bonne compréhension de la nature de sa participation dans un régime multi-employeurs à prestations définies ou dans un régime à prestations définies dont les risques sont partagés par des entités soumises à un contrôle commun, ainsi que des risques qui s'y rapportent. L'IASB considère que les informations relatives à cette exposition aux risques sont celles qui revêtent le plus d'importance pour les utilisateurs d'états financiers. Par conséquent, l'IASB a décidé que l'entité qui comptabilise un régime multi-employeurs à prestations définies comme un régime à cotisations définies, ou encore qui comptabilise un régime à prestations définies dont les risques sont partagés par différentes entités soumises à un contrôle commun en comptabilisant un coût égal à sa cotisation exigible pour la période, serait tenue de remplir l'objectif d'information spécifique concernant la nature des régimes à prestations définies et les risques qui y sont associés décrit au paragraphe 147G du projet de modification.

BC163 Selon les paragraphes 148C et 149C du projet de modification, les entités qui comptabilisent leurs régimes multi-employeurs à prestations définies en tant que régimes à prestations définies et leurs régimes à prestations définies dont les risques sont partagés par des entités soumises à un contrôle commun en comptabilisant leur part du coût net des prestations définies conformément au paragraphe 41 d'IAS 19 doivent remplir les objectifs d'information de tous les régimes à prestations définies. L'IASB est d'avis que les régimes multi-employeurs à prestations définies et les régimes à prestations définies dont les risques sont partagés par des entités soumises à un contrôle commun exposent l'entité participante aux mêmes risques que n'importe quel autre régime à prestations définies.

Informations permettant de remplir les objectifs (paragraphes 148B, 148D, 149B, 149D et 150 d'IAS 19)

BC164 L'IASB est d'avis que des informations semblables à celles décrites dans les propositions concernant l'ensemble des autres régimes à prestations définies pourraient permettre à l'entité de remplir les objectifs d'information spécifiques qui concernent les régimes multi-employeurs à prestations définies comptabilisés en tant que régimes à prestations définies et les régimes à prestations définies dont les risques sont partagés par des entités soumises à un contrôle commun comptabilisés en fonction de la part du coût net des prestations définies revenant à l'entité.

BC165 Le projet de modification contient aussi d'autres exemples d'informations susceptibles d'aider l'entité à remplir l'objectif d'information spécifique proposé au paragraphe 147G d'IAS 19 pour les régimes multi-employeurs à prestations définies et les régimes à prestations définies dont les risques sont partagés par des entités soumises à un contrôle commun, quelle que soit la méthode de comptabilisation employée. L'IASB a constaté que certains risques et certaines caractéristiques propres à ces régimes n'existent pas dans le cas des autres régimes à prestations définies et a déterminé qu'il serait utile de souligner ces risques dans la norme.

BC166 L'IASB ne s'attend pas à ce que les entités reproduisent les informations relatives aux régimes à prestations définies dont les risques sont partagés par des entités soumises à un contrôle commun auxquelles les utilisateurs d'états financiers ont déjà accès. C'est pourquoi les modifications proposées permettent à l'entité qui participe à semblable régime d'intégrer par renvoi dans ses états financiers les informations qui figurent dans les états financiers publiés d'une autre entité du groupe, à condition que ces informations puissent être consultées par les utilisateurs aux mêmes conditions et en même temps que les états financiers de l'entité considérée. L'IASB a fait observer que l'entité ne peut adopter cette approche que si les informations intégrées par renvoi demeureront indéfiniment accessibles aux utilisateurs des états financiers de l'entité.

Autres avantages du personnel (paragraphe 25A, 158A et 171A d'IAS 19)

- BC167 Les utilisateurs d'états financiers ont fait savoir à l'IASB que d'autres types d'avantages du personnel sont généralement faciles à comprendre et peu susceptibles d'influer sur leurs analyses. Ceux-ci comprennent les avantages à court terme, les autres avantages à long terme et les indemnités de cessation d'emploi. Lorsque ces avantages sont significatifs pour l'entité, les utilisateurs veulent comprendre leur incidence sur les états financiers de base. C'est pourquoi l'IASB propose des objectifs d'information généraux qui imposent à l'entité de fournir cette information.
- BC168 L'IASB a fait observer qu'il est peu probable que les avantages à court terme aient une incidence importante sur la situation financière de l'entité. Pour des considérations semblables à celles soulevées par les régimes à cotisations déterminées (paragraphe BC156 à BC158), l'IASB a décidé d'axer l'objectif d'information général proposé pour les avantages à court terme sur les effets de ces derniers sur la performance financière et les flux de trésorerie de l'entité. Par ailleurs, les autres avantages à long terme et les indemnités de cessation d'emploi peuvent avoir une incidence importante sur l'ensemble des états financiers de base, incidence dont l'IASB a tenu compte dans ses propositions.
- BC169 L'IASB a aussi constaté que les autres avantages à long terme et les indemnités de cessation d'emploi peuvent être de nature très variée — par exemple, sur le plan des avantages promis aux membres du personnel et des obligations contractées par l'entité. L'IASB croit que pour pouvoir apprécier l'incidence des régimes d'avantages du personnel sur les états financiers, les utilisateurs d'états financiers doivent comprendre la nature des avantages promis dans le cadre des régimes.
- BC170 De l'avis de l'IASB, l'objectif d'information général proposé communique clairement les principaux besoins d'information des utilisateurs d'états financiers en ce qui concerne les autres types d'avantages du personnel. Conséquemment, l'IASB a décidé de ne pas élaborer d'objectifs d'information spécifiques concernant ces avantages.

Effets prévus des propositions

- BC171 L'IASB s'est engagé à apprécier et à faire connaître les coûts probables de la mise en œuvre des nouvelles dispositions proposées, ainsi que les coûts d'application et avantages récurrents susceptibles de découler de ces dispositions (ces coûts et avantages sont désignés collectivement par le terme « effets »). C'est par la publication d'exposés-sondages en bonne et due forme, ainsi que par ses activités sur le terrain, ses travaux d'analyse et la consultation que l'IASB peut mieux saisir les effets probables des nouvelles dispositions proposées.
- BC172 Les sections ci-après traitent des effets probables des propositions :
- (a) un résumé de l'analyse des effets (paragraphe BC175 à BC183) ;
 - (b) les entités touchées par les propositions de l'IASB (paragraphe BC184 à BC187) ;
 - (c) les effets probables des obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées, en particulier :
 - (i) les effets probables sur le comportement des parties prenantes (paragraphe BC188 à BC191),
 - (ii) les effets probables sur la qualité de l'information financière (paragraphe BC192 à BC200),
 - (iii) les coûts probables des propositions (paragraphe BC201 à BC206),
 - (iv) les effets probables sur les informations présentées par voie électronique (paragraphe BC207 à BC212) ;
 - (d) les effets probables du projet de modification d'IFRS 13 et d'IAS 19 :
 - (i) les effets probables du projet de modification sur les informations sur les évaluations à la juste valeur (paragraphe BC214 et BC215),
 - (ii) les effets probables du projet de modification sur les informations sur les avantages du personnel (paragraphe BC216),
 - (iii) les coûts probables du projet de modification (paragraphe BC217 à BC220).
- BC173 L'analyse de ces effets est principalement qualitative, plutôt que quantitative. Il est probable que les coûts et les avantages initiaux et ultérieurs diffèrent selon les parties prenantes. La quantification des coûts et, surtout,

des avantages constitue un processus à la fois subjectif et ardu. Il n'existe aucune technique suffisamment fiable et bien établie qui permettrait de quantifier les coûts ou les avantages dans le cadre d'une analyse de ce type. De plus, l'analyse porte sur les effets probables des dispositions proposées, plutôt que sur leurs effets réels, parce que ceux-ci ne peuvent être connus avant l'application. L'IASB ne prend en compte les effets réels que dans le suivi après mise en œuvre.

BC174 L'IASB a cherché à comprendre les effets potentiels de ses propositions tout au long de l'élaboration de l'exposé-sondage. Afin de décider de l'approche à adopter dans le cadre du projet, l'IASB a examiné les commentaires formulés par 108 répondants au document de réflexion *Disclosure Initiative—Principles of Disclosure* (voir paragraphe BC4) et a tenu plus de 200 réunions avec des utilisateurs d'états financiers, des préparateurs d'états financiers, des cabinets comptables, des normalisateurs, des autorités de réglementation et des universitaires. Il a été question, lors de ces réunions, de la façon dont l'IASB pourrait remédier le plus efficacement aux problèmes liés aux informations à fournir, et des effets probables de différentes approches sur la façon dont les parties prenantes considéreront les informations fournies dans les états financiers. Depuis l'ajout du projet à son programme de travail, l'IASB s'est penché en huit occasions sur les propositions du projet et leurs effets probables avec ses organes et groupes consultatifs — le Capital Markets Advisory Committee, le Global Preparers Forum et l'Accounting Standards Advisory Forum. Il s'est entretenu des incidences des propositions sur l'information transmise par voie électronique avec l'IFRS Taxonomy Consultative Group. De plus, les membres et les permanents de l'IASB ont mené des consultations auprès de 35 utilisateurs d'états financiers pour connaître leurs besoins d'information en ce qui concerne les avantages du personnel et les évaluations à la juste valeur. Ils ont par ailleurs rencontré des utilisateurs en personne ou en petits groupes pour approfondir les discussions et comprendre précisément leurs points de vue, et ont aussi discuté du projet dans le cadre de réunions avec des préparateurs, des auditeurs et des autorités de réglementation.

Résumé de l'analyse des effets

Effets probables des obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées

BC175 L'IASB s'attend à ce que l'application des obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées modifie la façon dont les parties prenantes considèrent la préparation, l'examen et l'audit des informations à fournir dans les états financiers, et le respect des obligations d'information. Il s'attend plus précisément à ce que l'application des lignes directrices proposées :

- (a) se traduise par un plus grand recours au jugement de la part :
 - (i) des entités lorsqu'elles déterminent les informations à fournir pour remplir les objectifs d'information, et la façon la plus efficace de les communiquer,
 - (ii) des auditeurs et des autorités de réglementation pour déterminer si les informations fournies permettent de remplir les objectifs d'information ;
- (b) permette de dissuader les préparateurs d'états financiers, les auditeurs et les autorités de réglementation de considérer les obligations d'information uniquement comme une liste de contrôle.

BC176 L'IASB s'attend également à ce que l'application des obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées fournisse des informations plus utiles aux utilisateurs d'états financiers. L'amélioration de l'information serait une conséquence des changements de comportement attendus présentés au paragraphe BC175. L'IASB s'attend plus précisément à ce que l'application de pareilles obligations se traduise par :

- (a) des informations propres à l'entité plus pertinentes ;
- (b) moins d'informations non pertinentes ;
- (c) une meilleure communication des informations fournies.

BC177 L'IASB s'attend à ce que les principaux coûts de mise en œuvre des obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées découlent des changements de comportement (paragraphe BC188 à BC191) et, en particulier, de la nécessité de recourir au jugement plutôt que d'appliquer les obligations d'information des normes IFRS comme une liste de contrôle. Par exemple, si une entité n'a pas encore porté de jugements sur l'importance relative des informations fournies dans ses états financiers (voir paragraphe BC189), l'application des obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées demanderait une plus grande intervention de la part de la haute direction. En effet, l'application des obligations d'information comme une liste de contrôle est une tâche qui peut être externalisée ou déléguée, alors que les jugements qui portent plus spécifiquement sur l'entité nécessitent souvent la

participation de la haute direction. Selon l'IASB, la participation de la haute direction contribuerait à améliorer la qualité des informations fournies dans les états financiers, mais serait également une source de coûts.

- BC178 L'IASB s'attend à ce que les coûts de mise en œuvre les plus importants soient engagés au cours de la première année. Des coûts récurrents découleraient toutefois également de la nécessité de continuer de recourir au jugement. Par exemple, une entité qui réutilise les informations fournies pour une période antérieure devrait déterminer si ces informations permettent toujours de remplir les objectifs d'information d'après les faits et circonstances actuels. En revanche, l'IASB s'attend à ce que ces coûts diminuent dans les années subséquentes, à mesure que s'opéreront au sein des entités les changements comportementaux engendrés par les propositions. D'après lui, puisque les propositions visent à aider les entités à exclure les informations non pertinentes de leurs états financiers, elles devraient également alléger progressivement le fardeau lié à la préparation des informations à fournir.

Effets probables du projet de modification d'IFRS 13 et d'IAS 19

- BC179 L'IASB s'attend à ce que les modifications qu'il est proposé d'apporter à IFRS 13 :
- (a) améliorent la pertinence des informations sur les évaluations à la juste valeur qui sont significatives par rapport aux états financiers et qui comportent une incertitude d'évaluation ;
 - (b) réduisent la quantité d'informations non pertinentes ou trop détaillées sur les évaluations à la juste valeur qui ne sont pas significatives par rapport aux états financiers.
- BC180 L'IASB s'attend à ce que les modifications qu'il est proposé d'apporter à IAS 19 permettent d'améliorer les informations à fournir sur les régimes à prestations définies de l'entité à plusieurs égards :
- (a) plus d'informations pertinentes propres à l'entité sur les effets prévus des obligations au titre des prestations définies sur les flux de trésorerie futurs ;
 - (b) moins d'informations non pertinentes ou trop détaillées sur l'analyse de sensibilité pour chaque hypothèse et le profil des échéances de l'obligation au titre des prestations définies, dont la préparation est coûteuse pour les entités ;
 - (c) une communication plus efficace des montants présentés dans les états financiers de base qui se rapportent aux régimes à prestations définies et la nature de ces régimes et les risques qui y sont associés.
- BC181 L'IASB s'attend à ce que les entités aient déjà en leur possession la plupart des informations dont elles auront besoin pour se conformer au projet de modification d'IFRS 13 et d'IAS 19. Il ne prévoit donc pas que les entités appliquant ces modifications doivent engager des coûts importants aux fins de la collecte d'informations et de l'ajustement de leurs systèmes. En outre, les modifications proposées ne toucheraient que les dispositions en matière d'informations à fournir ; elles n'auraient aucune incidence sur les dispositions en matière de comptabilisation et d'évaluation. Par conséquent, les propositions devraient avoir moins de répercussions importantes sur les systèmes des entités que n'auraient eues des modifications apportées aux dispositions en matière de comptabilisation et d'évaluation.

Appréciation globale

- BC182 L'IASB a conclu que les avantages des améliorations prévues de l'information financière dans le cadre du projet de modification d'IFRS 13 et d'IAS 19 l'emportent sur les coûts attendus de mise en œuvre et d'application des propositions. Il est plus particulièrement conscient des difficultés que peut représenter, pour les préparateurs d'états financiers, les auditeurs et les autorités de réglementation, l'adoption d'une nouvelle approche quant à la préparation et à l'examen des informations à fournir dans les états financiers. D'après l'IASB néanmoins, les changements de comportement qui devraient découler du projet de modification pourraient présenter des avantages importants pour la qualité de l'information financière.
- BC183 Les paragraphes BC184 à BC220 présentent une analyse plus détaillée des effets prévus des propositions de l'IASB.

Entités touchées par les propositions de l'IASB

- BC184 Le projet de modification d'IFRS 13 et d'IAS 19 s'appliquerait à toutes les entités qui préparent, pour leurs états financiers, des informations sur les évaluations à la juste valeur et sur les avantages du personnel selon les normes IFRS.
- BC185 L'ampleur des changements découlant des propositions varierait en fonction de la nature et de l'étendue des évaluations à la juste valeur et des avantages du personnel de l'entité ainsi que des pratiques qu'elle applique

aux fins de la préparation des informations à fournir à ce sujet dans ses états financiers. Les propositions n'auraient pas d'incidence sur la comptabilisation et l'évaluation des actifs, des passifs, des capitaux propres, des produits ou des charges.

- BC186 S'il est mené à bien, le projet de modification d'IFRS 13 et d'IAS 19 aurait un effet immédiat sur les entités (sous réserve de la date d'entrée en vigueur des modifications définitives).
- BC187 Il se peut qu'à la suite de la mise à l'essai, l'IASB décide d'appliquer les lignes directrices proposées à ses projets de normalisation futurs, auquel cas les effets résumés aux paragraphes BC188 à BC212 s'appliqueraient à toutes les entités qui préparent des états financiers selon les normes IFRS.

Effets probables des obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées

Effets probables sur le comportement des parties prenantes

- BC188 Comme il est indiqué au paragraphe BC5, d'après les recherches de l'IASB :
- (a) Pour les entités, la préparation des informations à fournir dans les états financiers s'apparente souvent à un exercice de conformité, alors qu'il devrait plutôt s'agir d'un moyen de communication efficace avec les utilisateurs des états financiers. De fait, elles appliquent souvent les obligations d'information énoncées dans les normes IFRS comme une liste de contrôle.
 - (b) Souvent, les auditeurs et les autorités de réglementation adoptent une approche de type « liste de contrôle » semblable lors de l'évaluation de la conformité de l'entité aux obligations d'information énoncées dans les normes IFRS.
- BC189 Pareils comportements indiquent bien souvent que les parties prenantes ne portent pas de jugements efficaces sur l'importance relative des informations à fournir dans les états financiers, notamment parce qu'elles ne comprennent parfois pas le fondement de certaines obligations d'information et qu'elles ne disposent donc pas de base sur laquelle s'appuyer pour exercer leur jugement. En outre, les entités :
- (a) fournissent des informations non significatives, ce qui est plus simple pour elles que de justifier pourquoi elles n'ont pas à communiquer des informations prescrites par les normes IFRS ;
 - (b) ne déterminent pas toujours s'il leur faudrait fournir des informations significatives propres à l'entité au-delà de celles prescrites par les normes IFRS ;
 - (c) traitent les informations à fournir comme un exercice de conformité et ne prennent donc pas le temps de s'interroger sur la façon de communiquer les informations efficacement.
- BC190 L'IASB s'attend à ce que les obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées aient une incidence importante sur le comportement des préparateurs d'états financiers, des auditeurs et des autorités de réglementation et, en particulier :
- (a) à ce qu'elles favorisent l'exercice du jugement lorsque les entités déterminent les informations à fournir, et la façon la plus efficace de les communiquer ;
 - (b) à ce qu'il soit difficile de les appliquer comme une liste de contrôle, étant donné que les entités seraient tenues de remplir un objectif d'information, plutôt que de fournir des informations en particulier.
- BC191 Le tableau ci-dessous résume les effets prévus des obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées sur le comportement des parties prenantes.

Tableau 5 Effets prévus sur le comportement des parties prenantes

Situation actuelle	Effets probables des obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées
Entités qui appliquent les obligations d'information d'une norme — Aperçu	
<ul style="list-style-type: none"> Les obligations d'information prescriptives dans les normes IFRS exigent que l'entité fournisse des informations en particulier (l'entité doit indiquer...). Les entités fournissent généralement des informations — souvent, sous la forme d'énoncés standard dans une optique de conformité — en réponse à chaque obligation d'information. Il leur est possible de se conformer aux dispositions prescriptives sans devoir poser de jugements importants. 	<ul style="list-style-type: none"> Les entités seraient tenues de fournir des informations permettant de remplir des objectifs d'information fondés sur les besoins d'information des utilisateurs d'états financiers. L'entité devrait exercer son jugement pour déterminer les informations à fournir pour remplir les objectifs dans sa situation. Les propositions imposeraient donc aux entités de mettre l'accent sur les informations qui sont utiles pour les utilisateurs.
Entités qui envisagent de fournir des informations non significatives dans les états financiers	
<ul style="list-style-type: none"> Selon IAS 1 <i>Présentation des états financiers</i>, l'entité n'est pas tenue de fournir une information imposée par une norme IFRS si cette information est non significative. D'après les commentaires reçus en réponse au document de réflexion, de nombreuses entités estiment que les obligations d'information prescriptives énoncées dans les normes IFRS prévalent sur cette disposition générale d'IAS 1. Les entités présentent donc souvent des informations non significatives pour se conformer aux obligations d'information prescriptives. 	<ul style="list-style-type: none"> La fourniture d'informations non significatives n'aiderait pas l'entité à se conformer aux obligations d'information fondées sur des objectifs. Les propositions aideraient donc les entités à exclure les informations non significatives des états financiers.
Entités qui déterminent si des informations supplémentaires doivent être fournies	
<ul style="list-style-type: none"> IAS 1 impose à l'entité de fournir des informations supplémentaires lorsque le simple respect des dispositions particulières des normes IFRS ne permet pas aux utilisateurs des états financiers de comprendre l'incidence de transactions, d'autres événements ou conditions sur la situation financière de l'entité et sur sa performance financière. Dans la pratique, il peut être difficile pour les entités d'identifier des informations supplémentaires à fournir pour satisfaire à cette 	<ul style="list-style-type: none"> Les objectifs d'information généraux et spécifiques énoncés dans les normes IFRS renforceraient les dispositions d'IAS 1. À des fins de conformité, les entités seraient tenues d'exercer leur jugement et de fournir suffisamment d'informations pour remplir les objectifs. Les objectifs d'information spécifiques énoncés dans les normes IFRS seraient accompagnés d'explications sur ce que les utilisateurs d'états financiers ont l'intention de faire des

Situation actuelle	Effets probables des obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées
<p>disposition générale d'IAS 1, et ce pour deux raisons principales d'après les répondants au document de réflexion :</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'absence d'objectifs d'information — les entités ont donc de la difficulté à comprendre les besoins des utilisateurs ; • le temps et les ressources consacrés à l'application des obligations d'information comme une liste de contrôle. 	<p>informations fournies pour remplir ces objectifs. Ces explications aideraient les entités à mieux comprendre pourquoi les informations sont utiles et à déterminer la meilleure façon de répondre aux besoins des utilisateurs dans leur situation propre.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Les objectifs d'information généraux énoncés dans les normes IFRS imposeraient aux entités de déterminer si elles doivent fournir des informations supplémentaires dans les états financiers.
<p>Auditeurs et autorités de réglementation qui évaluent si les obligations d'information sont satisfaites</p>	
<ul style="list-style-type: none"> • Afin d'évaluer la conformité aux obligations d'information prescriptives énoncées dans les normes IFRS, les auditeurs et les autorités de réglementation doivent uniquement se demander si l'entité a fourni les informations particulières exigées par la norme. • Les auditeurs et les autorités de réglementation peuvent donc souvent évaluer la conformité aux obligations d'information prescriptives sans avoir à exercer leur jugement quant à l'utilité des informations fournies. Ils n'ont pas à se demander si ces informations répondent aux besoins des utilisateurs des états financiers. • Si l'entité a fourni les informations spécifiées dans une norme, les auditeurs et les autorités de réglementation disposent de peu d'éléments pour remettre en question la pertinence ou l'efficacité de la communication de ces informations. 	<ul style="list-style-type: none"> • Afin d'évaluer la conformité aux obligations d'information fondées sur des objectifs, les auditeurs et les autorités de réglementation devraient se demander si les informations fournies répondent à ces objectifs dans la situation de l'entité. • Les auditeurs et les autorités de réglementation devraient exercer leur jugement pour obtenir une réponse à cette question. Ils devraient tenir compte du contenu et de l'efficacité de la communication des informations fournies dans les états financiers. Si celles-ci ne sont pas suffisantes pour remplir les objectifs, les auditeurs et les autorités de réglementation auraient en main les éléments dont ils ont besoin pour pouvoir demander des explications aux entités. • Même si l'entité fournit les informations spécifiées dans une norme, les auditeurs et les autorités de réglementation seraient tout de même tenus de déterminer si chaque objectif d'information a été rempli. Une approche de type « liste de contrôle » ne suffirait donc pas pour évaluer la conformité. • La fourniture d'informations non significatives n'aiderait pas les auditeurs et les autorités de réglementation à conclure que l'entité s'est conformée aux obligations d'information fondées

Situation actuelle	Effets probables des obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées
	sur des objectifs. L'entité n'aurait donc aucun intérêt à présenter des informations non significatives pour satisfaire aux exigences des auditeurs et des autorités de réglementation.

Effets probables sur la qualité de l'information financière

- BC192 Les sections qui suivent résumant les effets probables des obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées sur ce qui suit :
- (a) la pertinence des informations communiquées dans les états financiers (paragraphe BC194) ;
 - (b) la comparabilité des informations communiquées dans les états financiers (paragraphe BC195 à BC200).
- BC193 Les effets probables du projet de modification d'IFRS 13 et d'IAS 19 en particulier sont décrits aux paragraphes BC214 à BC216.

Effets probables sur la pertinence des informations communiquées dans les états financiers

- BC194 L'IASB s'attend à ce que la mise en application des obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées donne lieu à la fourniture par les entités de plus d'informations pertinentes et de moins d'informations non pertinentes dans les états financiers, pour les raisons suivantes :
- (a) Les objectifs d'information spécifiques des normes IFRS devraient aider les entités à comprendre quelles sont les informations qui sont pertinentes pour les utilisateurs d'états financiers et les raisons pour lesquelles elles le sont. En s'appuyant sur cette compréhension, les entités porteraient de meilleurs jugements sur les informations à fournir dans les états financiers ou à exclure de ceux-ci.
 - (b) Les obligations d'information fondées sur des objectifs contraindraient les entités, les auditeurs et les autorités de réglementation à exercer leur jugement pour déterminer non seulement si les informations requises ont été fournies, mais également si elles répondent aux besoins des utilisateurs décrits dans les objectifs.
 - (c) La fourniture d'informations non significatives ne pourrait pas être considérée comme aidant l'entité à satisfaire aux obligations d'information fondées sur des objectifs. La fourniture d'informations non significatives pourrait aussi masquer des informations significatives nécessaires à l'atteinte des objectifs d'information généraux et spécifiques.
 - (d) Les objectifs d'information généraux énoncés dans une norme IFRS contraindraient l'entité à se demander si l'ensemble des informations qu'elle fournit pour satisfaire aux obligations d'information lui incombant selon cette norme est suffisant pour répondre aux besoins d'ensemble des utilisateurs décrits dans ces objectifs. C'est pourquoi les dispositions proposées peuvent imposer à l'entité de fournir des informations significatives qui lui sont propres même lorsque ces informations ne sont visées par aucun des objectifs d'information spécifiques énoncés dans une norme IFRS.

Effets probables sur la comparabilité des informations communiquées dans les états financiers

- BC195 Tout au long du projet, les utilisateurs d'états financiers ont souligné l'importance d'obtenir à la fois des informations pertinentes propres à l'entité et des informations comparables. L'IASB est conscient qu'il faudra parfois trouver un compromis entre ces deux besoins importants des utilisateurs.
- BC196 L'IASB a constaté que les approches des différents utilisateurs influent sur cet équilibre entre les informations propres à l'entité et les informations comparables. Par exemple, les utilisateurs d'états financiers qui

s'appuient sur des logiciels d'agrégation de données ou qui analysent autrement d'importants volumes d'états financiers peuvent souvent trouver utile la présentation par les entités de séries d'informations quasi identiques. En revanche, les utilisateurs qui interrogent plus particulièrement certains aspects des états financiers — comme les obligations au titre des prestations définies — sont plus susceptibles de rechercher des informations qui sont propres à l'entité.

BC197 L'IASB s'attend à ce que l'application des obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées ait parfois pour résultat de diminuer les possibilités de comparaison entre les entités. Selon l'IASB, cela devrait se produire lorsque :

- (a) l'entité avait auparavant fourni des informations non significatives dans ses états financiers ;
- (b) les entités ne sont pas comparables — par exemple, les informations utiles pour une entité financière diffèrent des informations utiles pour un détaillant. En pareil cas, il est peu probable que l'approche adoptée dans les lignes directrices proposées aboutisse à la communication par ces entités d'informations directement comparables dans bon nombre des notes annexes ;
- (c) des entités différentes portent des jugements différents sur la façon de remplir un objectif d'information. Ainsi, dans certaines circonstances, les informations que deux entités différentes pourraient juger nécessaires pour remplir un même objectif d'information spécifique pourraient différer (par exemple, se reporter aux exemples illustratifs 2 à 4 d'IAS 19).

BC198 En outre, compte tenu du caractère moins prescriptif des obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées, des entités dont la situation est pourtant semblable pourraient porter des jugements différents quant aux informations qu'elles estiment devoir fournir pour remplir les objectifs d'information. Or, en matière d'information, il ne faut pas confondre uniformité et comparabilité⁶. Bien que les informations fournies par deux entités puissent paraître différentes, leur contenu devrait, dans tous ses aspects significatifs, être comparable dès lors que chaque entité a exercé son jugement en vue de remplir les mêmes objectifs d'information. Lorsque des informations similaires sont significatives pour diverses entités, l'IASB s'attend à ce que l'application des obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées aboutisse à la communication d'informations similaires par ces entités. Cela s'explique par la spécificité des objectifs d'information proposés, le fait que les entités doivent remplir chacun de ces objectifs et le lien explicite établi entre ceux-ci et les informations à fournir pour les remplir. L'IASB s'attend à ce que l'entité ne fournisse que les informations qui sont pertinentes et significatives dans sa situation. Les exemples d'informations présentés dans la norme devraient, selon l'IASB, donner aux entités une bonne idée des informations qu'elles doivent fournir et ainsi favoriser la comparabilité entre les entités pour lesquelles des informations similaires sont pertinentes et significatives. L'IASB demeure néanmoins conscient que bien qu'elles doivent remplir les mêmes objectifs d'information, les entités devront, en raison de l'approche adoptée dans les lignes directrices proposées, faire davantage appel à leur jugement pour déterminer précisément quelles informations fournir.

BC199 L'IASB a aussi fait remarquer que l'application de la notion d'importance relative (comme le prévoit, par exemple, le paragraphe 31 d'IAS 1 — voir le paragraphe BC5 et la note correspondante) devrait déjà se traduire, lorsqu'il le faut, par la présentation d'ensembles d'informations différents par des entités différentes. Cela peut se produire, par exemple, lorsque des informations qui sont significatives pour une entité ne le sont pas pour une autre. Des parties prenantes ont cependant fait savoir à l'IASB que les dispositions prescriptives des normes IFRS sont perçues comme l'emportant sur la notion d'importance relative et que, par conséquent, des entités pourraient fournir des ensembles d'informations identiques au lieu d'appliquer la notion d'importance relative pour déterminer quelles informations fournir. De l'avis de certaines parties prenantes, cette approche peut donner une fausse assurance au sujet de l'exhaustivité et de la comparabilité des informations fournies par des entités différentes — par exemple, si l'entité fournit un ensemble d'informations standardisé, l'utilisateur pourrait considérer à tort que l'ensemble est complet et qu'il n'y manque aucune information significative propre à l'entité. Certaines de ces parties prenantes soutiennent, par conséquent, que l'application d'obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées améliorera la capacité des utilisateurs de comparer les informations significatives fournies par diverses entités. Il en est ainsi parce que les propositions devraient aider les entités à porter de meilleurs jugements sur l'importance relative.

BC200 De façon générale, l'IASB s'attend à ce que l'application des obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées produise des informations comparables lorsque celles-ci sont significatives pour les deux entités et utiles aux analyses des utilisateurs.

⁶ Paragraphe 2.27 du *Cadre conceptuel*.

Coûts probables des propositions

- BC201 Les préparateurs d'états financiers ont indiqué à l'IASB qu'il était plus facile et moins coûteux de considérer les obligations d'information imposées par les normes IFRS comme une liste de contrôle que d'exercer un jugement, pour les raisons suivantes :
- (a) la préparation des états financiers est soumise à des contraintes de temps ;
 - (b) lorsqu'un processus systématique est suivi, les auditeurs, les autorités de réglementation et les autres parties prenantes sont moins portés à remettre en question les jugements de l'entité.
- BC202 L'IASB s'attend donc à ce que de nombreuses entités engagent des coûts supplémentaires lors de la première application des obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées. Les coûts les plus importants devraient être engagés au cours de la première année. Ceux-ci découleraient principalement des changements comportementaux qu'exigent les obligations d'information élaborées selon les lignes directrices proposées (voir paragraphes BC188 à BC191), et plus particulièrement de l'importance accrue accordée à l'exercice d'un jugement qui tient compte des besoins des utilisateurs des états financiers plutôt qu'à l'application des obligations d'information comme une liste de contrôle. Les coûts supplémentaires seraient notamment liés à ce qui suit :
- (a) la nécessité d'accroître la participation des hauts dirigeants — appliquer les obligations d'information comme s'il s'agissait d'une liste de contrôle est une tâche qui peut être externalisée ou déléguée, tandis que les jugements propres à l'entité requièrent souvent la participation des hauts dirigeants ;
 - (b) l'augmentation des coûts d'audit associés à l'exercice du jugement.
- BC203 Après la première application, les entités devraient continuer d'exercer un jugement pour déterminer quelles informations doivent être fournies et quelle est la meilleure façon de les communiquer. Ainsi, l'entité ne pourrait se contenter de reproduire les informations présentées dans une période antérieure. Il lui faudrait plutôt se demander si, dans les circonstances, les informations fournies antérieurement continuent de répondre efficacement aux besoins des utilisateurs des états financiers.
- BC204 L'IASB s'attend toutefois à ce que les coûts d'application diminuent dans les années subséquentes, à mesure que s'opéreront au sein des entités les changements comportementaux engendrés par les propositions. Cette attente est appuyée par les commentaires des entités qui ont fait l'objet des études de cas publiées en 2017 sur l'amélioration de la communication de l'information. Ces entités avaient alors informé l'IASB que les coûts les plus importants associés à l'amélioration des informations fournies dans les états financiers se produisaient au cours de la première année.
- BC205 L'IASB s'attend aussi à ce que les obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées allègent le fardeau que représente la préparation de certaines des informations fournies régulièrement dans les états financiers. Ces obligations d'information aideraient les entités à exclure les informations non pertinentes de leurs états financiers. De plus, les informations qui sont pertinentes pour les utilisateurs sont souvent semblables à celles dont la direction assure le suivi et dont elle se sert en interne. Ainsi, les entités pourraient parfois recourir aux informations communiquées en interne pour satisfaire aux obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées.
- BC206 Pour un certain nombre d'entités, l'application des obligations d'information élaborées selon les lignes directrices proposées s'apparenterait aux processus en fonction desquels elles déterminent actuellement les informations à fournir dans les états financiers. Il devrait en être ainsi des entités qui ont déjà pris les mesures nécessaires pour améliorer les informations fournies dans leurs états financiers — comme les entités ayant fait l'objet des études de cas publiées en 2017 sur l'amélioration de la communication de l'information. Pour ces entités, les coûts associés à l'application des obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées pourraient être moindres.

Effets probables sur les informations présentées par voie électronique

- BC207 Comme il est expliqué au paragraphe BC194, l'IASB s'attend à ce que l'application de l'approche fondée sur des objectifs adoptée dans les lignes directrices proposées favorise la communication de plus d'informations pertinentes propres à l'entité dans les états financiers. Les données dont les utilisateurs d'états financiers ont besoin doivent être pertinentes et propres à l'entité même lorsqu'elles sont traitées par voie électronique. L'IASB est aussi conscient qu'une méthode d'établissement des états financiers plus structurée pourrait faciliter la présentation d'informations par voie électronique. Habituellement, lorsqu'elle fournit des informations qui lui sont propres et ne sont pas expressément mentionnées dans les normes IFRS, l'entité les étiquette au moyen d'extensions ou ne les étiquette pas du tout. Ces dernières sont plus difficiles à extraire et à analyser pour les utilisateurs qui ont directement recours aux données électroniques.

- BC208 Les obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées pourraient accroître la nécessité pour les entités qui présentent des informations par voie électronique de créer leurs propres extensions. C'est pourquoi l'IASB a cherché à savoir de quelle façon ces obligations d'information pourraient s'appliquer dans un contexte d'information électronique et quels effets leur application devrait avoir.
- BC209 L'IASB s'attend à ce qu'un élément de la taxonomie IFRS soit créé pour chaque objectif d'information général ou spécifique. L'entité pourrait employer cet élément pour identifier toutes les informations fournies en vue de remplir un objectif d'information particulier (étiquetage par bloc), ce qui permettrait aux utilisateurs d'états financiers d'extraire toutes les informations qui se rattachent à cet objectif d'information.
- BC210 L'IASB prévoit aussi que des éléments de la taxonomie IFRS seront créés pour chacune des informations devant être fournies pour remplir un objectif d'information spécifique prévu par les normes IFRS. Les entités qui fournissent ces informations n'auraient donc pas besoin de créer leurs propres extensions et les utilisateurs d'états financiers seraient en mesure de repérer et de comparer facilement les informations semblables.
- BC211 En outre, lorsqu'il appliquerait les lignes directrices proposées pour élaborer des exemples d'informations à fournir selon les normes IFRS en vue de remplir un objectif d'information donné, l'IASB tiendrait compte des pratiques courantes en matière d'information (voir paragraphe BC49(d)), c'est-à-dire des informations que les entités présentent habituellement mais qui ne sont actuellement pas mentionnées dans les normes IFRS. L'IASB s'attend à ce que cette approche contribue à réduire la diversité dans les pratiques en matière d'information, ce qui en retour permettrait de réduire la diversité dans l'étiquetage des données.
- BC212 De l'avis de l'IASB, les entités sont plus susceptibles de créer des extensions pour des informations uniques ou inhabituelles devant être fournies pour remplir un objectif d'information spécifique. Lorsque de telles informations sont pertinentes pour de multiples entités, l'IASB entend employer la méthode décrite aux paragraphes BC27 à BC49 pour recenser ces informations — par exemple, au moyen d'activités de consultation auprès des parties prenantes ou de l'examen des pratiques courantes en matière d'information. Il s'attend donc à ce que les obligations d'information élaborées en fonction des lignes directrices proposées tiennent compte des informations qui sont pertinentes pour de multiples entités et que, par conséquent, des éléments de la taxonomie IFRS correspondants soient créés.

Effets probables du projet de modification d'IFRS 13 et d'IAS 19

- BC213 L'IASB s'attend à ce que tous les effets probables décrits aux paragraphes BC188 à BC212 s'appliquent également dans le cas du projet de modification d'IFRS 13 et d'IAS 19. Les paragraphes qui suivent résument les autres effets que devrait avoir en particulier le projet de modification de ces deux normes.

Effets probables du projet de modification sur les informations sur les évaluations à la juste valeur

- BC214 L'IASB s'attend à ce que les modifications qu'il propose d'apporter aux obligations d'information d'IFRS 13 aident les entités à porter de meilleurs jugements sur l'importance relative lors de la préparation des informations à fournir sur les évaluations à la juste valeur. Il s'attend plus précisément à ce que les modifications proposées amènent les entités à :
- (a) éliminer les informations détaillées sur les évaluations à la juste valeur non significatives ;
 - (b) fournir les informations significatives sur les évaluations à la juste valeur significatives qui ne sont actuellement pas communiquées ;
 - (c) éliminer les informations sur les évaluations à la juste valeur moins utiles à la prise de décisions.
- BC215 Le tableau 6 ci-après présente les effets prévus du projet de modification sur les informations sur les évaluations à la juste valeur.

Tableau 6 Effets prévus sur les informations sur les évaluations à la juste valeur

Situation actuelle	Effets probables des propositions sur les informations sur les évaluations à la juste valeur
Élimination des informations détaillées sur les évaluations à la juste valeur non significatives	
<ul style="list-style-type: none"> • Les entités doivent fournir des informations détaillées sur les justes valeurs classées au niveau 3 de la hiérarchie. Par exemple, les entités doivent fournir des informations sur la sensibilité de l'évaluation de la juste valeur aux changements dans les données d'entrée non observables. • Les entités financières classent souvent la grande majorité de leurs justes valeurs au niveau 2 de la hiérarchie. Les justes valeurs classées au niveau 3 sont donc souvent non significatives par rapport aux états financiers. Les utilisateurs d'états financiers ne tiennent pas compte dans leurs analyses des informations détaillées sur les évaluations à la juste valeur non significatives. • Les préparateurs et utilisateurs d'états financiers considèrent souvent comme non significative une partie ou la totalité des aspects des informations sur les évaluations à la juste valeur des entités non financières. 	<ul style="list-style-type: none"> • Les entités n'auraient plus à appliquer de « liste de contrôle » relative au niveau 3. Les propositions leur imposeraient plutôt l'exercice de jugement pour déterminer quelles évaluations à la juste valeur sont significatives pour les utilisateurs des états financiers et quelles informations doivent être fournies à leur sujet. • Pour les entités qui fournissent actuellement des informations détaillées sur les justes valeurs qui sont classées au niveau 3 de la hiérarchie et ne sont pas significatives par rapport aux états financiers, l'application des modifications proposées aurait pour effet de réduire ou d'éliminer ces informations.
Inclusion des informations significatives sur les évaluations à la juste valeur significatives qui ne sont actuellement pas communiquées	
<ul style="list-style-type: none"> • IFRS 13 impose la communication d'informations détaillées sur les justes valeurs classées au niveau 3 de la hiérarchie. • Dans la pratique, il n'y a pas de ligne de démarcation claire entre les trois niveaux de la hiérarchie des justes valeurs. Les évaluations à la juste valeur présentent au contraire des degrés de qualité divers qui forment un continuum. Les entités financières classent souvent la grande majorité de leurs justes valeurs au niveau 2 de la hiérarchie. • Les informations sur les justes valeurs classées au niveau 2 de la hiérarchie qui se situent près de la limite entre les niveaux 2 et 3 sont importantes pour les utilisateurs 	<ul style="list-style-type: none"> • Les entités seraient tenues d'exercer leur jugement pour déterminer quelles évaluations à la juste valeur sont significatives pour les utilisateurs des états financiers. Ainsi, si une entité, après avoir exercé son jugement, a classé au niveau 2 de la hiérarchie des justes valeurs significatives faisant l'objet d'incertitudes d'évaluation (voir paragraphe BC69), les modifications proposées amélioreraient les informations fournies sur ces évaluations.

Situation actuelle	Effets probables des propositions sur les informations sur les évaluations à la juste valeur
d'états financiers (voir paragraphe BC69).	
Élimination des informations moins utiles	
<ul style="list-style-type: none"> Les entités doivent fournir des informations détaillées sur les processus d'évaluation suivis pour déterminer les justes valeurs classées au niveau 3 de la hiérarchie. Les entités doivent fournir des informations précises sur les éléments qui ne sont pas évalués à la juste valeur mais dont la juste valeur est indiquée. 	<ul style="list-style-type: none"> Les entités ne seraient plus explicitement tenues de fournir des informations détaillées sur les processus d'évaluation. Les entités ne seraient plus explicitement tenues de fournir des informations sur les éléments qui ne sont pas évalués à la juste valeur dans l'état de la situation financière, mais dont la juste valeur est indiquée, comme des informations sur les changements de techniques d'évaluation et les raisons de ces changements.

Effets probables du projet de modification sur les informations sur les avantages du personnel

BC216 Le tableau 7 ci-après présente les effets prévus du projet de modification sur les informations sur les avantages du personnel.

Tableau 7 Effets prévus sur les informations sur les avantages du personnel

Situation actuelle	Effets probables des propositions sur les informations sur les avantages du personnel
Montants dans les états financiers de base relatifs aux régimes à prestations définies	
<ul style="list-style-type: none"> Les entités doivent fournir des informations qui indiquent et expliquent les montants comptabilisés dans leurs états financiers relativement à leurs régimes à prestations définies. Or, dans la pratique, simplement comprendre l'incidence des régimes à prestations définies sur les états financiers de base est souvent, pour les utilisateurs d'états financiers, une tâche difficile qui prend beaucoup de temps. 	<ul style="list-style-type: none"> Toutes les entités seraient tenues de fournir un « résumé » quantitatif de leurs régimes à prestations définies, pour améliorer l'efficacité de la communication. Les propositions aideraient les utilisateurs des états financiers à comprendre plus facilement les montants comptabilisés dans les états financiers de base et leur lien avec les informations détaillées sur les régimes à prestations définies.
Nature des régimes à prestations définies et risques qui y sont associés	
<ul style="list-style-type: none"> Les entités doivent fournir beaucoup d'informations sur les caractéristiques de leurs régimes à prestations définies et les risques auxquels ceux-ci les exposent. 	<ul style="list-style-type: none"> L'entité serait tenue d'exercer son jugement pour déterminer, en fonction de sa situation, quelles sont les informations sur ses régimes à prestations définies qui sont les plus

Situation actuelle	Effets probables des propositions sur les informations sur les avantages du personnel
<ul style="list-style-type: none"> • Dans la pratique, les entités fournissent souvent de grandes quantités d'informations qui, au dire des utilisateurs d'états financiers, comportent des « formules toutes faites ». Il est souvent difficile pour les utilisateurs de repérer dans ces informations celles qui sont significatives. 	<p>utiles pour les utilisateurs des états financiers et, de ce fait, de mettre l'accent sur les informations qui sont significatives.</p> <ul style="list-style-type: none"> • L'absence de « liste de contrôle » indiquant précisément quelles informations fournir incitera les entités à éliminer les informations qui ne sont pas significatives.
Flux de trésorerie futurs attendus se rapportant aux régimes à prestations définies	
<ul style="list-style-type: none"> • Les entités doivent fournir une description de toute modalité de financement et de toute politique de capitalisation ayant une incidence sur les cotisations futures, et les cotisations qu'il est prévu de verser au régime au cours du prochain exercice. • Certaines entités choisissent de fournir des informations additionnelles, comme des informations sur les cotisations qu'il est prévu de verser au régime après le prochain exercice. • Les questions que se posent le plus fréquemment les utilisateurs d'états financiers à propos des régimes à prestations définies ont trait aux effets de ceux-ci sur les flux de trésorerie futurs de l'entité. Pour les utilisateurs, ce sont les informations les plus pertinentes que l'on puisse leur fournir sur les régimes à prestations définies et, souvent, ils n'obtiennent pas celles dont ils ont besoin. 	<ul style="list-style-type: none"> • L'entité serait tenue de fournir sur ses régimes à prestations définies des informations qui permettent aux utilisateurs des états financiers de comprendre les effets prévus de l'obligation au titre des prestations définies comptabilisée à la date de clôture sur les flux de trésorerie futurs de l'entité. • Ainsi, les propositions se traduiraient par des informations plus pertinentes dans les états financiers.
Paiements futurs aux participants de régimes à prestations définies qui n'acceptent plus de nouveaux participants	
<ul style="list-style-type: none"> • Les entités doivent fournir des informations sur le profil des échéances de l'obligation au titre des prestations définies, dont la durée moyenne pondérée de l'obligation. Elles peuvent en outre fournir des informations sur l'échelonnement des versements de prestations, par exemple une analyse des échéances de ces versements. 	<ul style="list-style-type: none"> • L'entité qui fournit des informations sur ses régimes à prestations définies devrait s'assurer d'indiquer pendant combien de temps les régimes à prestations définies qui n'acceptent plus de nouveaux participants continueront d'avoir une incidence sur l'entité. • Les propositions auraient pour effet d'éliminer certaines informations qui sont moins utiles aux utilisateurs d'états financiers — par exemple, celles sur l'échelonnement des versements de prestations ou sur les versements de prestations aux participants des régimes à

Situation actuelle	Effets probables des propositions sur les informations sur les avantages du personnel
	prestations définies qui continuent d'accepter de nouveaux participants.
Incertitudes d'évaluation associées à l'obligation au titre des prestations définies	
<ul style="list-style-type: none"> Les entités doivent indiquer les hypothèses importantes qui ont été utilisées et fournir une analyse de sensibilité pour chaque hypothèse actuarielle importante. Les entités doivent également indiquer les méthodes et hypothèses utilisées aux fins de l'élaboration des analyses de sensibilité, y compris les changements par rapport à la période précédente et les raisons de ces changements. 	<ul style="list-style-type: none"> Les propositions feraient en sorte qu'une analyse de sensibilité détaillée ne serait pas systématiquement fournie pour chaque hypothèse, information que les utilisateurs d'états financiers ne jugent pas utile. En revanche, les entités devraient mettre l'accent sur les informations leur permettant de communiquer le degré général d'incertitude d'évaluation associé à la détermination de l'obligation au titre des prestations définies.
Éléments expliquant les variations des montants présentés dans l'état de la situation financière qui se rapportent aux régimes à prestations définies	
<ul style="list-style-type: none"> Les entités doivent présenter un rapprochement des soldes d'ouverture et de clôture du passif (ou de l'actif) net au titre des prestations définies et des droits à remboursement. 	<ul style="list-style-type: none"> Les propositions ne modifieraient pas de façon importante la manière dont les entités fournissent des informations sur les éléments expliquant les variations du passif (ou de l'actif) net au titre des prestations définies ou des droits à remboursement. Les propositions sont axées sur les éléments importants qui expliquent les variations, pour aider les entités à communiquer plus efficacement les informations fournies et éliminer les informations non significatives.
Régimes à cotisations définies	
<ul style="list-style-type: none"> Les entités doivent indiquer le montant comptabilisé en charges pour les régimes à cotisations définies. 	<ul style="list-style-type: none"> Les propositions ne modifieraient pas de façon importante les informations fournies sur les régimes à cotisations définies.
Régimes multi-employeurs et régimes à prestations définies dont les risques sont partagés par des entités soumises à un contrôle commun	
<ul style="list-style-type: none"> Les entités doivent fournir de nombreuses informations bien précises lorsqu'elles comptabilisent un régime multi-employeurs comme s'il s'agissait d'un régime à cotisations définies ou lorsqu'elles comptabilisent un régime à prestations définies dont les risques sont partagés par différentes entités 	<ul style="list-style-type: none"> Suivant les modifications proposées, l'entité serait tenue de mettre l'accent sur les informations relatives aux risques significatifs auxquels ces régimes l'exposent — en particulier les risques propres à ces types de régimes.

Situation actuelle	Effets probables des propositions sur les informations sur les avantages du personnel
soumises à un contrôle commun en comptabilisant un coût égal à leur cotisation exigible pour la période.	<ul style="list-style-type: none"> Les propositions permettraient également d'éliminer certaines informations qui sont moins utiles pour les utilisateurs d'états financiers. Par exemple, les entités qui comptabilisent un régime à prestations définies dont les risques sont partagés par différentes entités soumises à un contrôle commun en comptabilisant un coût égal à leur cotisation exigible pour la période ne seraient plus tenues de présenter les informations détaillées exigées pour les régimes à prestations définies.
Avantages à court terme, autres avantages à long terme et indemnités de cessation d'emploi	
<ul style="list-style-type: none"> Selon IAS 19, les entités ne sont pas tenues de présenter d'informations particulières au sujet de ces avantages. 	<ul style="list-style-type: none"> Les propositions imposeraient aux entités de fournir les informations significatives, le cas échéant, sur ces avantages.

Coûts probables du projet de modification

- BC217 L'IASB s'attend à ce que les entités aient déjà en leur possession la plupart des informations dont elles auront besoin pour se conformer au projet de modification d'IFRS 13 et d'IAS 19. En effet, dans bien des cas, des informations similaires sont déjà requises pour satisfaire aux obligations d'information actuellement prévues par ces normes.
- BC218 Les propositions comportent quelques objectifs d'information spécifiques qui imposeront à certaines entités la communication de nouvelles informations qui ne sont pas fournies à l'heure actuelle, ce qui entraînera pour ces entités des coûts supplémentaires. Ces informations porteront notamment sur ce qui suit :
- les évaluations de la juste valeur significatives qui se situent près de la limite entre les niveaux 2 et 3 de la hiérarchie, mais que l'entité, après avoir exercé son jugement, a classées au niveau 2 (voir paragraphe BC69) ;
 - les effets prévus des obligations au titre des prestations définies sur les flux de trésorerie futurs (paragraphe 147J du projet de modification d'IAS 19). Les préparateurs d'états financiers ont indiqué à l'IASB que les informations qui leur permettront de remplir cet objectif ne seront pas trop coûteuses à fournir et sont en règle générale conservées en interne par les entités, puisque la direction s'en sert déjà et qu'elles sont communiquées aux fiduciaires des régimes.
- BC219 Parce que les entités ont déjà en leur possession la majorité des informations requises pour respecter la plupart des modifications proposées, l'IASB ne prévoit pas que les entités engageront des coûts importants pour adapter leurs systèmes comptables à la collecte de ces informations. En outre, les modifications proposées ne touchent que les dispositions en matière d'informations à fournir et n'ont aucune incidence sur les dispositions en matière de comptabilisation et d'évaluation. Par conséquent, le projet de modification aura probablement moins de répercussions sur les systèmes des entités que les projets qui ont une incidence sur des dispositions en matière de comptabilisation et d'évaluation.
- BC220 L'IASB s'attend aussi à ce que le projet de modification entraîne pour certaines entités une diminution de certains coûts de préparation en leur permettant d'exclure des informations non pertinentes de leurs états financiers. Par exemple, le projet de modification d'IFRS 13 pourrait contribuer à la réduction des coûts engagés par les institutions ou les entités non financières qui fournissent actuellement des informations très détaillées sur les évaluations de la juste valeur non significatives classées au niveau 3 de la hiérarchie, et le projet de modification d'IAS 19, à la diminution des coûts engagés par les entités qui présentent actuellement des analyses de sensibilité détaillées pour chaque hypothèse.