

Exposé-sondage

Dispositions générales en matière de présentation et d'informations à fournir

Date limite de réception des commentaires : le 30 septembre 2020

La date limite du 30 juin 2020 a été reportée en raison de la pandémie de covid-19

Exposure Draft ED/2019/7 *General Presentation and Disclosures* is published by the International Accounting Standards Board (Board) for comment only. The proposals may be modified in the light of comments received before being issued in final form. Comments need to be received by 30 September 2020 and should be submitted in writing to the address below, by email to commentletters@ifrs.org or electronically using our 'Open for comment documents' page 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 good reason, for example, commercial confidence. Please see our website for details on this and 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.

Copyright © 2019 IFRS Foundation

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

Copies of Board publications may be obtained from the Foundation's Publications Department. Please address publication and copyright matters to publications@ifrs.org or visit our webshop at <http://shop.ifrs.org>.

[The French translation of the exposure draft contained in this publication 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 (Marks) 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[®]', 'IFRS Taxonomy[®]' and 'SIC[®]'. Further details of the Foundation's 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.

Exposé-sondage

Dispositions générales en matière de présentation et d'informations à fournir

Date limite de réception des commentaires : le 30 septembre 2020

La date limite du 30 juin 2020 a été reportée en raison de la pandémie de covid-19

L'exposé-sondage ES/2019/7 *Dispositions générales en matière de présentation et d'informations à fournir* est publié par l'International Accounting Standards Board (IASB) pour commentaires uniquement. Les propositions sont susceptibles d'être modifiées avant publication du texte définitif pour tenir compte des commentaires reçus. Les commentaires doivent être transmis par écrit d'ici le 30 septembre 2020 à l'adresse indiquée ci-dessous, ou par courriel, à commentletters@ifrs.org, ou à partir de la page « Open for comment documents », 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.

© 2019 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 licences@ifrs.org.

Il est possible d'obtenir des exemplaires des publications de l'IASB auprès du service des publications de l'IFRS Foundation. Pour toute demande relative aux publications et aux droits d'auteur, s'adresser à publications@ifrs.org ou visiter notre boutique en ligne à <https://shop.ifrs.org>.

[La traduction française du présent exposé-sondage 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 a des marques déposées enregistrées dans différents pays (marques), 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® », « IFRS Taxonomy® » 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 7 Westferry Circus, Canary Wharf, Londres, E14 4HD, Royaume-Uni.

SOMMAIRE

à partir du paragraphe

INTRODUCTION	
APPEL À COMMENTAIRES	
NORME INTERNATIONALE D'INFORMATION FINANCIÈRE X [EN PROJET]	
<i>DISPOSITIONS GÉNÉRALES EN MATIÈRE DE PRÉSENTATION ET D'INFORMATIONS À FOURNIR</i>	
OBJECTIF	1
CHAMP D'APPLICATION	2
JEU COMPLET D'ÉTATS FINANCIERS	10
IDENTIFICATION DES ÉTATS FINANCIERS	16
DISPOSITIONS GÉNÉRALES EN MATIÈRE DE PRÉSENTATION ET D'INFORMATIONS À FOURNIR	19
Objectif des états financiers et rôles des états financiers de base et des notes	19
Regroupement et ventilation	25
Compensation	29
Fréquence de l'information financière	31
Permanence de la présentation, des informations et du classement	33
Informations comparatives	34
Postes et sous-totaux	42
ÉTAT OU ÉTATS DE LA PERFORMANCE FINANCIÈRE	44
État du résultat net	44
État présentant le résultat global	73
ÉTAT DE LA SITUATION FINANCIÈRE	82
Postes à présenter dans l'état de la situation financière	82
Classement des actifs et des passifs comme courants ou non courants	84
ÉTAT DES VARIATIONS DES CAPITAUX PROPRES	89
Informations à présenter dans l'état des variations des capitaux propres	89
Informations à présenter dans l'état des variations des capitaux propres ou à fournir dans les notes	91
TABLEAU DES FLUX DE TRÉSORERIE	95
NOTES	96
Structure	96
Produits et charges inhabituels	100
Mesures de la performance choisies par la direction	103
Capital	111
Autres informations à fournir	114
DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES	117
RETRAIT D'IAS 1	120
ANNEXES	
A Définitions	

B Guide d'application

MODIFICATIONS [EN PROJET] D'AUTRES NORMES IFRS

APPROBATION PAR L'IASB DE L'EXPOSÉ-SONDAGE *DISPOSITIONS GÉNÉRALES EN MATIÈRE DE PRÉSENTATION ET D'INFORMATIONS À FOURNIR* PUBLIÉ EN DÉCEMBRE 2019

BASE DES CONCLUSIONS (*voir document distinct*)

EXEMPLES ILLUSTRATIFS (*voir document distinct*)

[IL EST PROPOSÉ D'APPORTER DES MODIFICATIONS À LA TRADUCTION FRANÇAISE DES PASSAGES REPRODUITS, POUR EN ASSURER LA FIDÉLITÉ, POUR PRENDRE EN COMPTE LES DÉCISIONS RÉCENTES CONCERNANT LA TERMINOLOGIE OU À DES FINS D'UNIFORMITÉ. CES MODIFICATIONS, SURLIGNÉES EN GRIS, NE FONT PAS PARTIE INTÉGRANTE DES MODIFICATIONS PROPOSÉES PAR L'IASB DANS L'EXPOSÉ-SONDAGE *DISPOSITIONS GÉNÉRALES EN MATIÈRE DE PRÉSENTATION ET D'INFORMATIONS À FOURNIR*.]

Introduction

Raisons de la publication de cet exposé-sondage

L'exposé-sondage contient les propositions de l'International Accounting Standards Board (IASB) pour améliorer la façon dont les informations sont communiquées dans les états financiers, en particulier l'information sur la performance dans l'état du résultat net¹. L'IASB propose l'apport de modifications restreintes au tableau des flux de trésorerie et à l'état de la situation financière.

L'IASB a élaboré les propositions présentées dans l'exposé-sondage dans le cadre de son projet sur les états financiers de base, lequel s'inscrit dans ses travaux sur l'amélioration des informations fournies dans les états financiers. Il acquiesce ainsi à la demande des parties prenantes, en particulier les utilisateurs des états financiers, qui souhaitent fortement qu'un projet soit entrepris sur l'information sur la performance.

Structure de l'exposé-sondage

L'exposé-sondage contient ce qui suit :

- (a) une proposition en vue du remplacement d'IAS 1 *Présentation des états financiers* par une nouvelle norme qui comprendrait :
 - (i) de nouvelles exigences en matière de présentation et d'informations à fournir dans les états financiers²,
 - (ii) des exigences tirées d'IAS 1, moyennant quelques changements limités au libellé ; (Ces changements ne sont pas destinés à modifier les exigences.)
- (b) des modifications à d'autres normes :
 - (i) IAS 7 *Tableau des flux de trésorerie*,
 - (ii) IFRS 12 *Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités*,
 - (iii) IAS 33 *Résultat par action*,
 - (iv) IAS 34 *Information financière intermédiaire*,
 - (v) IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs* pour y inclure certaines exigences tirées d'IAS 1³,
 - (vi) IFRS 7 *Instruments financiers : Informations à fournir* pour y inclure certaines exigences tirées d'IAS 1.

Qui les propositions de l'exposé-sondage concernent-elles ?

L'IASB s'attend à ce que les propositions de l'exposé-sondage concernent toutes les entités qui appliquent les normes IFRS pour établir leurs états financiers. Les incidences des propositions varieront d'une entité à l'autre. Les paragraphes BC232 à BC312 de la base des conclusions décrivent plus en détail les incidences prévues des propositions de l'IASB.

Prochaines étapes

L'IASB examinera, au moment de finaliser les propositions du projet, les lettres de réponses et autres commentaires reçus dans le cadre de ses consultations sur l'exposé-sondage.

¹ Dans le présent appel à commentaires et dans l'exposé-sondage, le terme « état du résultat net » est employé pour désigner tant la section portant sur le résultat net (lorsque l'entité présente son état ou ses états de la performance financière en un seul état du résultat net et des autres éléments du résultat global) que l'état du résultat net (lorsque l'entité présente son ou ses états de la performance financière en deux états distincts, soit l'état du résultat net et l'état du résultat global).

² L'IASB se propose de conserver, moyennant quelques modifications, les exigences d'IAS 7 *Tableau des flux de trésorerie* qui portent expressément sur la présentation du tableau des flux de trésorerie et les informations à y fournir.

³ L'exposé-sondage énonce également une proposition visant à changer le titre d'IAS 8, qui passerait ainsi de « *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs* » à « *Base d'établissement, méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs* ».

Appel à commentaires

L'IASB invite le public à commenter les propositions contenues dans l'exposé-sondage et particulièrement à répondre aux questions qui figurent ci-après. Les commentaires sont d'autant plus utiles qu'ils :

- (a) répondent à la question posée ;
- (b) précisent quels paragraphes ils visent ;
- (c) sont clairement motivés ;
- (d) indiquent les cas où le libellé des propositions pose problème parce qu'il est traduit de l'anglais ;
- (e) proposent à l'IASB d'autres solutions à envisager, le cas échéant.

Les répondants ne sont pas tenus de traiter l'ensemble des questions. L'IASB souhaite recevoir des commentaires sur la mesure dans laquelle il a su équilibrer les coûts et les avantages en élaborant les modifications proposées. Il aimerait aussi savoir si les répondants sont d'avis que les propositions sont rédigées clairement et reflètent adéquatement les décisions qu'il a prises.

Il ne souhaite pas recevoir de commentaires sur les exigences d'IAS 1 qu'il se propose de reproduire avec seulement quelques changements limités au libellé. Il invite toutefois les répondants à lui signaler, le cas échéant, les cas où les changements limités au libellé de ces exigences pourraient avoir des conséquences non voulues. Les exigences tirées d'IAS 1 sont indiquées en gris dans l'exposé-sondage. Un document indiquant les modifications apportées aux paragraphes tirés d'IAS 1 par des marques de révision accompagne la version anglaise de l'exposé-sondage.

Structure de l'état du résultat net

La figure 1 présente un résumé d'un état du résultat net établi par une entité appliquant les propositions du projet. L'entité ne fait pas d'investissements dans le cours de ses activités principales, ni n'a comme activité principale l'octroi de financement à des clients.

Figure 1 — Résumé d'un état du résultat net

Produits des activités ordinaires	X	Exploitation
Charges d'exploitation	(X)	
Résultat d'exploitation	X	
Quote-part des entreprises associées et coentreprises intégrées dans le résultat net	X	Entreprises associées et coentreprises intégrées
Résultat d'exploitation et produits et charges liés aux entreprises associées et coentreprises intégrées	X	
Quote-part des entreprises associées et coentreprises non intégrées dans le résultat net	X	Investissement
Produits tirés de placements	X	
Résultat net avant financement et impôt	X	
Produits d'intérêts tirés de la trésorerie et des équivalents de trésorerie	X	Financement
Charges liées aux activités de financement	(X)	
Désactualisation des passifs et des provisions au titre des régimes de retraite	(X)	
Résultat net avant impôt	X	

Il est proposé dans l'exposé-sondage que l'entité présente dans l'état du résultat net les nouveaux sous-totaux suivants (grisés dans la figure 1)⁴ :

- (a) résultat d'exploitation ;

⁴ L'exposé-sondage décrit aussi les cas où les sous-totaux (b) ou (c) doivent être présentés et ceux où ils pourraient ne pas l'être.

- (b) résultat d'exploitation et produits et charges liés aux entreprises associées et coentreprises intégrées ;
- (c) résultat net avant financement et impôt.

L'entité qui applique ces nouveaux sous-totaux proposés présenterait à l'état du résultat net les produits et les charges dans les catégories suivantes (ces catégories correspondent à celles qui se trouvent dans les boîtes de droite de la figure 1) :

- (a) exploitation ;
- (b) entreprises associées et coentreprises intégrées ;
- (c) investissement ;
- (d) financement.

La catégorie « exploitation » exclut les produits et les charges classés dans d'autres catégories, par exemple la catégorie « investissement » ou la catégorie « financement », et comprend par conséquent tous les produits et les charges liés aux activités principales de l'entité. La catégorie exploitation comprend ainsi :

- (a) les produits et les charges liés aux investissements faits par l'entité dans le cours de ses activités principales (paragraphe 48 de l'exposé-sondage) ;
- (b) les produits et les charges liés aux activités de financement ainsi que les produits et les charges liés à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie si l'octroi de financement à des clients est une activité principale de l'entité (paragraphe 51 de l'exposé-sondage).

La catégorie investissement comprend les rendements des investissements, c'est-à-dire les produits et les charges liés aux actifs qui produisent un rendement individuel et largement indépendant des autres ressources détenues par l'entité⁵. Les charges différentielles connexes entrent également dans la catégorie investissement.

La catégorie financement comprend⁶ :

- (a) les produits et les charges liés à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie ;
- (b) les produits et les charges liés aux passifs découlant des activités de financement ;
- (c) les produits et les charges d'intérêts liés à d'autres passifs, par exemple la désactualisation des passifs et des provisions au titre des régimes de retraite.

L'IASB a élaboré ses propositions de catégories pour l'état du résultat net sans chercher à uniformiser les classements dans l'ensemble des états financiers de base. Les produits et les charges classés dans les catégories exploitation, investissement et financement de l'état du résultat net ne correspondent donc pas nécessairement aux flux de trésorerie liés aux activités d'exploitation, d'investissement et de financement figurant au tableau des flux de trésorerie.

Question 1 — résultat d'exploitation

Il est proposé, au paragraphe 60(a) de l'exposé-sondage, que toutes les entités présentent dans l'état du résultat net un sous-total correspondant au résultat d'exploitation.

Les raisons qui sous-tendent cette proposition sont énoncées au paragraphe BC53 de la base des conclusions.

Êtes-vous favorable à cette proposition ? Pourquoi ? Dans la négative, quelle autre solution suggèreriez-vous, et pourquoi ?

Question 2 — catégorie exploitation

Il est proposé, au paragraphe 46 de l'exposé-sondage, que les entités classent dans la catégorie exploitation tous les produits et charges non classés dans les autres catégories, soit les catégories investissement ou financement.

Les raisons qui sous-tendent cette proposition sont énoncées aux paragraphes BC54 à BC57 de la base des conclusions.

Êtes-vous favorable à cette proposition ? Pourquoi ? Dans la négative, quelle autre solution suggèreriez-vous, et pourquoi ?

⁵ Sauf pour le cas décrit en (a) au paragraphe précédent.

⁶ Sauf pour le cas décrit en (b) au paragraphe précédent.

Question 3 — catégorie exploitation : produits et charges liés aux investissements faits dans le cours des activités principales de l'entité

Il est proposé, au paragraphe 48 de l'exposé-sondage, que l'entité classe dans la catégorie exploitation les produits et charges liés aux investissements faits dans le cours des activités principales de l'entité.

Les raisons qui sous-tendent cette proposition sont énoncées aux paragraphes BC58 à BC61 de la base des conclusions.

Êtes-vous favorable à cette proposition ? Pourquoi ? Dans la négative, quelle autre solution suggèreriez-vous, et pourquoi ?

Question 4 — catégorie exploitation : entité pour laquelle l'octroi de financement à des clients est une activité principale

Il est proposé, au paragraphe 51 de l'exposé-sondage, que l'entité pour laquelle l'octroi de financement à des clients est une activité principale classe dans la catégorie exploitation :

- soit les produits et les charges liés aux activités de financement, ainsi que ceux liés à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie, qui se rattachent à l'octroi de financement à des clients ;
- soit tous les produits et charges liés aux activités de financement et tous les produits et charges liés à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie.

Les raisons qui sous-tendent cette proposition sont énoncées aux paragraphes BC62 à BC69 de la base des conclusions.

Êtes-vous favorable à cette proposition ? Pourquoi ? Dans la négative, quelle autre solution suggèreriez-vous, et pourquoi ?

Question 5 — catégorie investissement

Il est proposé, aux paragraphes 47 et 48 de l'exposé-sondage, que l'entité classe dans la catégorie investissement les produits et les charges (y compris les charges différentielles connexes) liés aux actifs qui produisent un rendement individuel et largement indépendant des autres ressources détenues par l'entité, à moins qu'il s'agisse d'investissements faits dans le cours des activités principales de l'entité.

Les raisons qui sous-tendent cette proposition sont énoncées aux paragraphes BC48 à BC52 de la base des conclusions.

Êtes-vous favorable à cette proposition ? Pourquoi ? Dans la négative, quelle autre solution suggèreriez-vous, et pourquoi ?

Question 6 — résultat net avant financement et impôt et catégorie financement

(a) Il est proposé, aux paragraphes 60(c) et 64 de l'exposé-sondage, que toutes les entités, sauf exceptions (précisées au paragraphe 64 de l'exposé-sondage), présentent dans l'état du résultat net un sous-total correspondant au résultat net avant financement et impôt.

(b) Le paragraphe 49 de l'exposé-sondage énonce les produits et les charges qui, selon la proposition, doivent être classés dans la catégorie financement.

Les raisons qui sous-tendent cette proposition sont énoncées aux paragraphes BC33 à BC45 de la base des conclusions.

Êtes-vous favorable à cette proposition ? Pourquoi ? Dans la négative, quelle autre solution suggèreriez-vous, et pourquoi ?

Entreprises associées et coentreprises intégrées et non intégrées

L'IASB se propose de définir les termes « entreprises associées et coentreprises intégrées » et « entreprises associées et coentreprises non intégrées », et d'exiger que l'entité classe ses entreprises associées et coentreprises comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence comme étant soit intégrées, soit non intégrées à ses activités principales. Il se propose aussi d'exiger que l'entité fournisse les informations sur les entreprises associées et les coentreprises intégrées séparément de celles sur les entreprises associées et les coentreprises non intégrées. L'entité serait ainsi tenue :

- (a) de classer, dans la catégorie « entreprises associées et coentreprises intégrées » de l'état du résultat net, les produits et les charges liés aux entreprises associées et aux coentreprises intégrées et de présenter un sous-total correspondant au résultat d'exploitation ainsi que les produits et les charges liés aux entreprises associées et aux coentreprises intégrées (paragraphes 53 et 60(b) de l'exposé-sondage) ;
- (b) de présenter, à titre de flux de trésorerie liés aux activités d'investissement dans le tableau des flux de trésorerie, les flux de trésorerie liés aux participations dans des entreprises associées et des coentreprises intégrées séparément des flux de trésorerie liés aux participations dans des entreprises associées et des coentreprises non intégrées (paragraphe 38A qu'il est proposé d'ajouter à IAS 7) ;
- (c) de présenter, dans l'état de la situation financière, les participations dans des entreprises associées et des coentreprises intégrées séparément des participations dans des entreprises associées et des coentreprises non intégrées (paragraphes 82(g) et 82(h) de l'exposé-sondage) ;
- (d) de fournir dans les notes les informations exigées par le paragraphe 20 d'IFRS 12 pour les entreprises associées et les coentreprises intégrées séparément de celles pour les entreprises associées et les coentreprises non intégrées (paragraphe 20E qu'il est proposé d'ajouter à IFRS 12).

Question 7 — entreprises associées et coentreprises intégrées et non intégrées

- (a) Les paragraphes 20A à 20D qu'il est proposé d'ajouter à IFRS 12 définiraient les termes « entreprises associées et coentreprises intégrées » et « entreprises associées et coentreprises non intégrées » et exigeraient que l'entité identifie ces entreprises.
- (b) Il est proposé, au paragraphe 60(b) de l'exposé-sondage, que l'entité présente dans l'état du résultat net un sous-total correspondant au résultat d'exploitation ainsi que les produits et les charges liés aux entreprises associées et aux coentreprises intégrées.
- (c) Selon les paragraphes 53, 75(a), 82(g) et 82(h) de l'exposé-sondage, le paragraphe 38A qu'il est proposé d'ajouter à IAS 7 et le paragraphe 20E qu'il est proposé d'ajouter à IFRS 12, l'entité serait tenue de fournir les informations sur les entreprises associées et les coentreprises intégrées séparément de celles sur les entreprises associées et les coentreprises non intégrées.

Les raisons qui sous-tendent ces propositions ainsi que les solutions envisagées mais non retenues par l'IASB sont décrites aux paragraphes BC77 à BC89 et BC205 à BC213 de la base des conclusions.

Êtes-vous favorable à ces propositions ? Pourquoi ? Dans la négative, quelle autre solution suggèreriez-vous, et pourquoi ?

Rôles des états financiers, regroupement et ventilation

L'IASB se propose de décrire les rôles des états financiers de base et des notes. Il propose également des principes et des dispositions générales concernant le regroupement et la ventilation des informations ; les principes s'appliqueraient tant à la présentation des informations dans les états financiers de base qu'aux informations fournies dans les notes.

Question 8 — rôles des états financiers de base et des notes, regroupement et ventilation

- (a) La description proposée des rôles des états financiers de base et des notes figure aux paragraphes 20 et 21 de l'exposé-sondage.
- (b) Les principes et dispositions générales proposés concernant le regroupement et la ventilation des informations sont énoncés aux paragraphes 25 à 28 et B5 à B15 de l'exposé-sondage.

Les raisons qui sous-tendent ces propositions sont énoncées aux paragraphes BC19 à BC27 de la base des conclusions.

Êtes-vous favorable à ces propositions ? Pourquoi ? Dans la négative, quelle autre solution suggèreriez-vous, et pourquoi ?

L'IASB se propose de continuer d'exiger que les entités présentent dans l'état du résultat net une analyse des charges d'exploitation fondée sur la méthode des charges par nature ou la méthode des charges par fonction. Il propose aussi que la méthode présentée soit celle qui fournit les informations les plus utiles aux utilisateurs des états financiers. Les facteurs à prendre en compte pour déterminer la méthode d'analyse des charges d'exploitation à utiliser sont proposés au paragraphe B45 de l'exposé-sondage. L'entité qui présente une analyse des charges d'exploitation fondée sur la méthode des charges par fonction dans l'état du résultat net serait aussi tenue de fournir dans une note distincte une analyse du total de ses charges d'exploitation fondée sur la méthode des charges par nature.

Question 9 — analyse des charges d'exploitation

Sont proposées, aux paragraphes 68 et B45 de l'exposé-sondage, des exigences et des modalités d'application visant à aider l'entité à décider si elle devrait présenter ses charges d'exploitation selon la méthode des charges par nature ou selon la méthode des charges par fonction. Il est également proposé, au paragraphe 72 de l'exposé-sondage, d'exiger que l'entité qui fournit dans l'état du résultat net une analyse de ses charges d'exploitation par fonction fournisse dans les notes une analyse de ses charges d'exploitation par nature.

Les raisons qui sous-tendent ces propositions sont énoncées aux paragraphes BC109 à BC114 de la base des conclusions.

Êtes-vous favorable à ces propositions ? Pourquoi ? Dans la négative, quelle autre solution suggèreriez-vous, et pourquoi ?

L'IASB propose l'ajout d'une définition de « produits et charges inhabituels » ainsi que d'une obligation pour toutes les entités de présenter les produits et charges inhabituels dans une note distincte. Il propose aussi des modalités d'application pour aider l'entité à identifier ses produits et charges inhabituels.

Question 10 — produits et charges inhabituels

- (a) Une nouvelle définition de « produits et charges inhabituels » est présentée au paragraphe 100 de l'exposé-sondage.
- (b) Il est proposé, au paragraphe 101 de l'exposé-sondage, d'exiger que toutes les entités présentent les produits et charges inhabituels dans une note distincte.
- (c) Sont proposées, aux paragraphes B67 à B75 de l'exposé-sondage, des modalités d'application pour aider l'entité à identifier ses produits et charges inhabituels.
- (d) Sont proposés, aux paragraphes 101(a) à 101(d) de l'exposé-sondage, des éléments d'information que l'entité devrait fournir concernant les produits et charges inhabituels.

Les raisons qui sous-tendent ces propositions ainsi que les solutions envisagées mais non retenues par l'IASB sont décrites aux paragraphes BC122 à BC144 de la base des conclusions.

Êtes-vous favorable à ces propositions ? Pourquoi ? Dans la négative, quelle autre solution suggèreriez-vous, et pourquoi ?

Mesures de la performance choisies par la direction

L'IASB propose l'ajout d'une définition de « mesures de la performance choisies par la direction » ainsi que d'une obligation pour l'entité de présenter ces mesures dans une note distincte. Les mesures de la performance choisies par la direction sont des sous-totaux des produits et des charges qui :

- (a) sont utilisés dans les communications publiques en dehors des états financiers ;

- (b) complètent les totaux ou les sous-totaux spécifiés par les normes IFRS ;
- (c) communiquent aux utilisateurs des états financiers le point de vue de la direction à l'égard d'un aspect de la performance financière de l'entité.

L'entité qui fournit ces mesures doit être en conformité avec les exigences des normes IFRS en ce qui concerne les informations contenues dans les états financiers ; par exemple, chaque mesure de la performance doit donner une image fidèle d'un aspect de la performance financière de l'entité. L'IASB ne propose toutefois pas de restrictions supplémentaires concernant les mesures de la performance choisies par la direction, par exemple limiter les mesures que peut fournir la direction à celles qui sont fondées sur des montants comptabilisés et évalués conformément aux normes IFRS (paragraphe BC155 et BC158 à BC162).

Il est proposé, dans l'exposé-sondage, de préciser les informations que l'entité serait tenue de fournir concernant les mesures de la performance choisies par la direction, dont un rapprochement avec les totaux ou les sous-totaux les plus directement comparables spécifiés par les normes IFRS.

Question 11 — mesures de la performance choisies par la direction

- (a) Une nouvelle définition de « mesures de la performance choisies par la direction » est présentée au paragraphe 103 de l'exposé-sondage.
- (b) Il est proposé, au paragraphe 106 de l'exposé-sondage, d'exiger que l'entité présente les mesures de la performance choisies par la direction dans une note distincte.
- (c) Sont proposées, aux paragraphes 106(a) à 106(d) de l'exposé-sondage, les informations que l'entité serait tenue de fournir concernant les mesures de la performance choisies par la direction.

Les raisons qui sous-tendent ces propositions ainsi que les solutions envisagées mais non retenues par l'IASB sont décrites aux paragraphes BC145 à BC180 de la base des conclusions.

Êtes-vous d'accord que des informations concernant les mesures de la performance choisies par la direction, telles qu'elles sont définies par l'IASB, devraient être fournies dans les états financiers ? Pourquoi ?

Êtes-vous favorable aux obligations d'information proposées en ce qui concerne les mesures de la performance choisies par la direction ? Pourquoi ? Dans la négative, quelle autre solution suggèreriez-vous, et pourquoi ?

BAIIA

L'IASB ne propose pas de définition du bénéfice avant intérêts, impôts et amortissement (BAIIA) dans ce projet. Il a envisagé, mais rejeté, la possibilité de décrire le résultat d'exploitation avant amortissement comme un BAIIA. Cependant, il propose de ne pas inclure de sous-total correspondant au résultat d'exploitation avant amortissement dans les obligations d'information relatives aux mesures de la performance choisies par la direction (paragraphe 104(c)).

Question 12 — BAIIA

Il est expliqué, aux paragraphes BC172 et BC173 de la base des conclusions, pourquoi l'IASB n'a pas proposé d'exigences relatives au BAIIA.

Êtes-vous d'accord ? Pourquoi ? Dans la négative, quelle autre solution suggèreriez-vous, et pourquoi ?

Tableau des flux de trésorerie

L'IASB se propose d'exiger que l'entité utilise le sous-total correspondant au résultat d'exploitation comme point de départ de la méthode indirecte de présentation des flux de trésorerie liés aux activités d'exploitation.

Il se propose également de réduire les modes de présentation actuellement permis par IAS 7 et d'exiger que l'entité classe, dans le tableau des flux de trésorerie, les flux de trésorerie liés aux intérêts et aux dividendes comme il est indiqué dans la figure 2.

Figure 2 — Classement des flux de trésorerie liés aux intérêts et aux dividendes

Élément des flux de trésorerie	La plupart des entités	Entités déterminées ^(a)
Intérêts versés	Financement	Choix de méthode comptable ; l'emplacement possible dépend du classement des produits et charges connexes dans l'état du résultat net
Intérêts reçus	Investissement	
Dividendes reçus	Investissement	
Dividendes versés	Financement	

^(a) Entité pour laquelle l'octroi de financement à des clients est une activité principale ou qui, dans le cours de ses activités principales, investit dans des actifs qui produisent un rendement individuel et largement indépendant des autres ressources de l'entité.

Question 13 — tableau des flux de trésorerie

- (a) Selon la modification proposée du paragraphe 18(b) d'IAS 7, le sous-total correspondant au résultat d'exploitation doit être le point de départ de la méthode indirecte de présentation des flux de trésorerie liés aux activités d'exploitation.
- (b) Le classement des flux de trésorerie liés aux intérêts et aux dividendes serait précisé dans les paragraphes 33A et 34A à 34D qu'il est proposé d'ajouter à IAS 7.

Les raisons qui sous-tendent ces propositions ainsi que les solutions envisagées mais non retenues par l'IASB sont décrites aux paragraphes BC185 à BC208 de la base des conclusions.

Êtes-vous favorable à ces propositions ? Pourquoi ? Dans la négative, quelle autre solution suggèreriez-vous, et pourquoi ?

Autre

Question 14 — autres commentaires

Avez-vous d'autres commentaires sur les propositions énoncées dans l'exposé-sondage, notamment sur l'analyse des effets (paragraphes BC232 à BC312 de la base des conclusions et annexe) et les exemples illustratifs qui accompagnent l'exposé-sondage ?

Date limite

L'IASB examinera tous les commentaires écrits qu'il aura reçus d'ici le **30 septembre 2020**. La date limite a été reportée du 30 juin au 30 septembre 2020 en raison de la pandémie de covid-19.

Pour faire parvenir des commentaires

Nous privilégions la transmission des commentaires en ligne. Toutefois, vous pouvez les faire parvenir au moyen de l'une ou l'autre des méthodes suivantes :

En ligne	À partir de la page « Open for comment » qui se trouve à l'adresse : https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/
Par courriel	À l'adresse suivante : commentletters@ifrs.org
Par la poste	IFRS Foundation Columbus Building 7 Westferry Circus Canary Wharf Londres E14 4HD Royaume-Uni

Vos commentaires seront rendus publics et mis en ligne sur notre site Web, à moins que vous ne demandiez qu'ils demeurent confidentiels en invoquant des raisons pertinentes, tel le secret commercial, et que nous accédions à votre demande. 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.

Norme internationale d'information financière X [en projet]

Dispositions générales en matière de présentation et d'informations à fournir

Objectif

- 1 [IAS 1.1] La présente norme [en projet] énonce les dispositions générales et spécifiques en matière de présentation et d'informations à fournir dans les *états financiers à usage général* (« états financiers ») qui visent à ce que les informations contenues dans les états financiers soient pertinentes et donnent une image fidèle des actifs, passifs, capitaux propres, produits et charges de l'entité.

Champ d'application

- 2 [IAS 1.2] L'entité doit appliquer la présente norme [en projet] pour la présentation et la fourniture d'informations dans les états financiers établis conformément aux *normes IFRS*.
- 3 [IAS 1.47] La présente norme [en projet] énonce les dispositions générales et spécifiques en matière de présentation et d'informations à fournir dans le ou les états de la performance financière, l'état de la situation financière et l'état des variations des capitaux propres. Elle exige également la fourniture d'autres informations dans les *notes*. IAS 7 *Tableau des flux de trésorerie* énonce les dispositions relatives à la présentation et aux informations à fournir sur les flux de trésorerie.
- 4 [IAS 1.3] D'autres normes IFRS énoncent les dispositions applicables en matière de comptabilisation, d'évaluation, de présentation et d'informations à fournir concernant des transactions spécifiques et autres événements.
- 5 [IAS 1.4 partiellement] La présente norme [en projet] ne s'applique pas à la présentation et aux informations à fournir dans les états financiers intermédiaires résumés établis conformément à IAS 34 *Information financière intermédiaire*. Cependant, les paragraphes 25 à 30, 100 à 110 et 118 s'appliquent à de tels états financiers.
- 6 [IAS 1.4 partiellement] La présente norme [en projet] s'applique de manière égale à toutes les entités, y compris celles qui présentent des états financiers consolidés conformément à IFRS 10 *États financiers consolidés* et celles qui présentent des états financiers individuels conformément à IAS 27 *États financiers individuels*.
- 7 [IAS 1.5] La présente norme [en projet] utilise une terminologie adaptée aux entités à but lucratif, y compris les entités commerciales du secteur public. Lorsque des entités à but non lucratif du secteur privé ou du secteur public appliquent la présente norme [en projet], elles peuvent avoir à modifier les descriptions utilisées pour certains postes, catégories, sous-totaux ou totaux des états financiers et pour les états financiers eux-mêmes.
- 8 [IAS 1.6] De même, les entités qui ne disposent pas de capitaux propres au sens d'IAS 32 *Instruments financiers : Présentation* (par exemple certains fonds communs de placement) et les entités dont le capital social n'est pas constitué de capitaux propres (par exemple certaines entités coopératives) peuvent être amenées à adapter la présentation, dans les états financiers, des parts des membres ou autres détenteurs de parts.
- 9 [IAS 1.13, .14] De nombreuses entités fournissent un rapport de gestion distinct des états financiers (voir paragraphe 10) qui décrit et explique les principales caractéristiques de la performance financière et de la situation financière de l'entité, ainsi que les principales incertitudes auxquelles elle est confrontée. Ce type de rapport n'entre pas dans le champ d'application des normes IFRS. L'IFRS Practice Statement 1 *Management Commentary* fournit des indications ne faisant pas autorité sur la présentation du rapport de gestion qui accompagne les états financiers établis conformément aux normes IFRS⁷.

Jeu complet d'états financiers

- 10 [IAS 1.10] Un jeu complet d'états financiers comprend :
- (a) un ou des états de la performance financière de la période de présentation de l'information financière (voir paragraphe 13) ;
 - (b) un état de la situation financière à la fin de la période de présentation de l'information financière ;

⁷ Un projet de révision et de mise à jour de l'IFRS Practice Statement 1 *Management Commentary* figure au programme de travail de l'International Accounting Standards Board (IASB).

- (c) un état des variations des capitaux propres de la période de présentation de l'information financière ;
- (d) un tableau des flux de trésorerie de la période de présentation de l'information financière ;
- (e) des notes (voir paragraphe 21) ;
- (f) des informations comparatives au titre de la période précédente, selon ce qui est précisé aux paragraphes 34 et 35 ;
- (g) un état de la situation financière au début de la période précédente lorsque l'entité applique une méthode comptable de façon rétrospective ou effectue un retraitement rétrospectif d'éléments de ses états financiers, ou lorsqu'elle procède à un reclassement d'éléments dans ses états financiers, conformément aux paragraphes 36 à 39.

L'entité peut utiliser pour ces états des titres différents de ceux qui sont utilisés dans la présente norme [en projet]. Par exemple, elle peut utiliser le titre « bilan » plutôt que « état de la situation financière ».

- 11 Les états décrits aux paragraphes 10(a) à 10(d) sont désignés par l'expression *états financiers de base*.
- 12 [IAS 1.8] Bien que les expressions « autres éléments du résultat global », « résultat net » et « résultat global total » soient utilisées dans la présente norme [en projet], l'entité peut utiliser d'autres termes pour décrire les totaux, sous-totaux et postes exigés par la présente norme [en projet] pour autant que leur signification est claire. Par exemple, l'entité peut utiliser l'expression « profits et pertes » pour décrire le *résultat net*.
- 13 [IAS 1.10A] L'entité peut présenter son ou ses états de la performance financière de l'une ou l'autre des façons suivantes :
- (a) un seul état, le résultat net et les autres éléments du résultat global étant présentés dans deux sections séparées ; si l'entité choisit cette option, la section résultat net doit précéder immédiatement la section autres éléments du résultat global ;
 - (b) un état du résultat net et un état présentant le résultat global ; dans ce cas, l'état du résultat net doit précéder immédiatement l'état présentant le résultat global, lequel doit commencer par le résultat net.
- 14 Dans la présente norme [en projet] :
- (a) la section résultat net décrite au paragraphe 13(a) et l'état du résultat net décrit au paragraphe 13(b) sont désignés par l'expression « état du résultat net » ;
 - (b) la section autres éléments du résultat global décrite au paragraphe 13(a) et l'état présentant le résultat global décrit au paragraphe 13(b) sont désignés par l'expression « état présentant le résultat global ».
- 15 [IAS 1.11] L'entité doit présenter tous les états financiers de base d'un jeu complet d'états financiers en donnant à chacun la même importance.

Identification des états financiers

- 16 [IAS 1.49] L'entité doit clairement identifier les états financiers et les distinguer des autres informations figurant dans le même document publié (voir paragraphes B1 et B2).
- 17 [IAS 1.50] Les normes IFRS s'appliquent uniquement aux états financiers ; elles ne s'appliquent pas nécessairement aux autres informations présentées dans un rapport annuel, un dépôt réglementaire ou dans un autre document. Il est donc important que les utilisateurs des états financiers soient en mesure de distinguer les informations établies à l'aide des normes IFRS des autres informations pouvant être utiles aux utilisateurs mais ne faisant pas l'objet de ces dispositions.
- 18 [IAS 1.51] L'entité doit clairement identifier chaque état financier de base et les notes. Elle doit en outre présenter les informations énumérées ci-après de façon bien évidente et les répéter si cela est nécessaire à une bonne compréhension des informations fournies :
- (a) le nom ou tout autre mode d'identification de l'entité présentant l'information financière, et toute modification de cette information intervenue depuis la fin de la période de présentation de l'information financière précédente ;
 - (b) le fait que les états financiers concernent l'entité individuelle ou un groupe d'entités ;
 - (c) la date de fin de la période de présentation de l'information financière ou de la période couverte par les états financiers ;

- (d) la monnaie de présentation, telle que définie dans IAS 21 *Effets des variations des cours des monnaies étrangères* ;
- (e) le niveau d'arrondi retenu pour la présentation des montants dans les états financiers.

Dispositions générales en matière de présentation et d'informations à fournir

Objectif des états financiers et rôles des états financiers de base et des notes (voir paragraphes B3 et B4)

- 19 [IAS 1.9] L'objectif des états financiers est de fournir à leurs utilisateurs, au sujet des actifs, passifs, capitaux propres, produits et charges de l'entité comptable, des informations financières utiles à l'appréciation de ses perspectives d'entrées nettes futures de trésorerie et de la gestion de ses ressources économiques par la direction.
- 20 Le rôle des états financiers de base est de fournir une représentation synthétique structurée et comparable des actifs, passifs, capitaux propres, produits, charges et flux de trésorerie comptabilisés de l'entité comptable qui soit utile pour :
- (a) obtenir un aperçu des actifs, passifs, capitaux propres, produits, charges et flux de trésorerie de l'entité ;
 - (b) procéder à des comparaisons entre entités, ainsi qu'entre périodes de présentation de l'information financière différentes pour la même entité ;
 - (c) identifier les éléments ou les secteurs au sujet desquels les utilisateurs des états financiers voudront peut-être obtenir des informations supplémentaires dans les notes.
- 21 Les notes ont pour rôle :
- (a) de fournir les informations complémentaires qui sont nécessaires à la compréhension, par les utilisateurs des états financiers, des éléments présentés dans les états financiers de base ;
 - (b) de fournir les informations complémentaires à celles présentées dans les états financiers de base qui sont nécessaires à l'atteinte de l'objectif des états financiers.
- 22 L'entité doit se fonder sur la description des rôles des états financiers de base et des notes énoncée aux paragraphes 20 et 21 pour déterminer s'il y a lieu de présenter l'information financière dans les états financiers de base ou dans les notes. Toutefois, aux fins de la détermination de l'emplacement de l'information financière, la description des rôles n'a pas préséance sur les exigences des normes IFRS portant sur la présentation et la fourniture des informations financières, par exemple les exigences relatives à la présentation des sous-totaux et des postes énoncées aux paragraphes 60 et 65 de la présente norme [en projet].
- 23 En conséquence des rôles des états financiers de base et des notes, la quantité d'information requise dans les notes peut être différente de celle requise dans les états financiers de base. Par exemple :
- (a) aux fins de la fourniture des informations résumées concernant les actifs, passifs, capitaux propres, produits, charges et flux de trésorerie de l'entité décrites au paragraphe 20, le niveau de regroupement des informations fournies dans les états financiers de base est plus élevé que celui des informations fournies dans les notes ;
 - (b) aux fins de l'atteinte de l'objectif des états financiers, des informations plus détaillées concernant les actifs, passifs, capitaux propres, produits, charges et flux de trésorerie de l'entité, notamment la *ventilation* des informations présentées dans les états financiers de base, peuvent être requises dans les notes.
- 24 [IAS 1.31] Certaines normes IFRS précisent quelles informations doivent être présentées dans les états financiers de base ou fournies dans les notes. L'entité n'est pas tenue de présenter ou de fournir une information spécifique imposée par une norme IFRS si cette information n'est pas significative. Cela s'applique même si la norme 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 normes IFRS ne permet pas aux utilisateurs des états financiers de comprendre l'incidence de transactions et d'autres événements ou conditions sur la situation financière de l'entité et sur sa performance financière.

Regroupement et ventilation (voir paragraphes B5 à B15)

- 25 [IAS 1.29 et IAS 1.30A] L'entité doit présenter dans les états financiers de base ou fournir dans les notes la nature et le montant de chaque catégorie significative d'actifs, de passifs, de produits, de charges, de capitaux propres ou de flux de trésorerie. Pour fournir ces informations, l'entité doit regrouper les transactions et autres événements et les intégrer dans les informations qu'elle fournit dans les notes et dans les postes qu'elle présente dans les états financiers de base. À moins que ce faisant elle déroge à des dispositions particulières des normes IFRS en matière de *regroupement* ou de *ventilation*, l'entité doit appliquer les principes selon lesquels (voir paragraphes B5 à B15) :
- (a) les éléments doivent être classés et regroupés en fonction de caractéristiques communes ;
 - (b) les éléments qui ne partagent pas de caractéristiques communes ne doivent pas être regroupés (voir paragraphe 27) ;
 - (c) le regroupement et la ventilation des éléments dans les états financiers ne doivent pas obscurcir l'information pertinente ou réduire la compréhensibilité de l'information présentée.
- 26 Pour la présentation des informations dans les états financiers ou leur fourniture dans les notes, la description des éléments doit donner une image fidèle des caractéristiques de ces éléments.
- 27 L'entité peut regrouper des éléments non significatifs qui ne partagent pas de caractéristiques communes. Toutefois, l'utilisation d'une appellation non descriptive, par exemple « autre », pour désigner un tel groupe d'éléments ne saurait donner une image fidèle de ces éléments sans que des informations supplémentaires soient fournies. Sauf pour ce qui est précisé au paragraphe 28, pour donner une image fidèle des éléments regroupés, l'entité doit :
- (a) soit regrouper les éléments non significatifs avec d'autres éléments qui partagent des caractéristiques semblables et qui peuvent être décrits de façon à donner une image fidèle des caractéristiques des éléments regroupés ;
 - (b) soit regrouper les éléments non significatifs avec d'autres éléments qui ne partagent pas de caractéristiques communes mais qui peuvent être décrits de façon à donner une image fidèle des éléments dissemblables.
- 28 Si les étapes énoncées aux paragraphes 27(a) et 27(b) ne se traduisent pas par des descriptions permettant de donner une image fidèle des éléments, l'entité doit fournir dans les notes des informations concernant la composition du groupe, par exemple indiquer qu'un élément du groupe consiste en plusieurs montants non significatifs et non liés entre eux et indiquer la nature et le montant de l'élément le plus important du groupe.

Compensation

- 29 [IAS 1.32] L'entité ne doit pas compenser les actifs et les passifs ou les produits et les charges, sauf si cette compensation est imposée ou autorisée par une norme IFRS (voir paragraphes B16 et B17).
- 30 [IAS 1.33] L'entité présente séparément aussi bien les actifs et les passifs que les produits et les charges. Sauf lorsqu'elle correspond à la substance de la transaction ou autre événement, la compensation dans l'état ou les états de la performance financière ou dans l'état de la situation financière réduit la capacité des utilisateurs des états financiers de comprendre les transactions et autres événements et conditions qui se sont produits et d'évaluer les flux de trésorerie futurs de l'entité. L'évaluation d'actifs nets de réductions de valeur (par exemple des réductions de valeur au titre de l'obsolescence des stocks et de créances douteuses) n'est pas une compensation.

Fréquence de l'information financière

- 31 [IAS 1.36] L'entité doit fournir un jeu complet d'états financiers (comprenant des informations comparatives) au minimum une fois par an. Lorsque l'entité modifie sa date de fin d'exercice et fournit ses états financiers pour une période plus longue ou plus courte qu'une année, elle doit indiquer, outre la durée de la période couverte par les états financiers :
- (a) la raison pour laquelle elle a utilisé une période plus longue ou plus courte ;
 - (b) le fait que les montants présentés dans les états financiers ne sont pas totalement comparables.
- 32 [IAS 1.37] Normalement, l'entité prépare de manière permanente ses états financiers pour un exercice d'un an. Toutefois, certaines entités préfèrent, pour des raisons d'ordre pratique, couvrir des exercices de 52 semaines par exemple. La présente norme [en projet] n'interdit pas cette pratique.

Permanence de la présentation, des informations et du classement

- 33 [IAS 1.45] L'entité doit conserver la présentation, les informations et le *classement* des postes dans les états financiers d'une période de présentation de l'information financière à l'autre, à moins (voir paragraphe B18) :
- (a) qu'il soit apparent, à la suite d'un changement important de la nature des activités de l'entité ou d'un examen de la présentation de ses états financiers, qu'une autre présentation, d'autres informations ou un autre classement seraient plus adéquats eu égard aux critères de sélection et d'application des méthodes comptables selon IAS 8 *Base d'établissement, méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*⁸ ;
 - (b) qu'une norme IFRS impose une modification de la présentation, des informations ou du classement.

Informations comparatives

Informations comparatives minimales (voir paragraphes B19 à B21)

- 34 [IAS 1.38] Sauf autorisation ou disposition contraire des normes IFRS, l'entité doit fournir des informations comparatives au titre de la période de présentation de l'information financière précédente pour tous les montants figurant dans les états financiers de la période considérée. Elle doit inclure des informations comparatives pour les informations de nature explicative et descriptive si cela est utile à la compréhension des états financiers de la période considérée.
- 35 [IAS 1.38A] L'entité doit présenter au minimum la période de présentation de l'information financière considérée et la période précédente dans chacun de ses états financiers de base ainsi que dans les notes.

Changement de méthode comptable, retraitement rétrospectif ou reclassement

- 36 [IAS 1.40A] L'entité doit présenter un troisième état de la situation financière arrêté au début de la période de présentation de l'information financière précédente, en plus des informations comparatives minimales exigées selon le paragraphe 35, si :
- (a) elle applique une méthode comptable de façon rétrospective, effectue un retraitement rétrospectif d'éléments de ses états financiers ou procède à un reclassement d'éléments dans ses états financiers ;
 - (b) l'application rétrospective, le retraitement rétrospectif ou le reclassement a une incidence significative sur l'information contenue dans l'état de la situation financière arrêté au début de la période précédente.
- 37 [IAS 1.40B] Dans les circonstances décrites au paragraphe 36, l'entité doit présenter trois états de la situation financière arrêtés respectivement :
- (a) à la fin de la période de présentation de l'information financière considérée ;
 - (b) à la fin de la période précédente ;
 - (c) au début de la période précédente.
- 38 [IAS 1.40C] Lorsque l'entité est tenue de présenter un troisième état de la situation financière conformément au paragraphe 36, elle doit fournir les informations requises par les paragraphes 40 et 41 et par IAS 8. Toutefois, il n'est pas nécessaire qu'elle fournisse des notes annexes pour l'état de la situation financière d'ouverture arrêté au début de la période de présentation de l'information financière précédente.
- 39 [IAS 1.40D] Cet état de la situation financière d'ouverture doit être arrêté au début de la période de présentation de l'information financière précédente, même si les états financiers de l'entité fournissent des informations comparatives au titre de périodes antérieures à la période précédente (comme le permet le paragraphe B20).

⁸ Il est proposé, dans le présent exposé-sondage, de modifier le titre d'IAS 8 pour refléter les modifications qu'il est proposé d'apporter au texte de la norme.

- 40 [IAS 1.41] Si l'entité modifie la présentation ou le classement d'éléments dans ses états financiers, ou encore les informations fournies à leur sujet, elle doit reclasser les montants comparatifs sauf si ce reclassement est *impraticable*. Lorsque l'entité reclasse des montants comparatifs, elle doit fournir des informations (y compris pour l'état de la situation financière arrêté au début de la période de présentation de l'information financière précédente) sur (voir paragraphes B22 et B23) :
- (a) la nature du reclassement ;
 - (b) le montant de chaque élément ou catégorie d'éléments reclassé ;
 - (c) la raison du reclassement.
- 41 [IAS 1.42] Lorsqu'il est impraticable de reclasser les montants comparatifs, l'entité doit fournir des informations sur :
- (a) la raison du non-reclassement des montants ;
 - (b) la nature des ajustements qui auraient été apportés si les montants avaient fait l'objet d'un reclassement.

Postes et sous-totaux

- 42 [IAS 1.85, .55] La présente norme [en projet] exige la présentation d'un minimum de postes et de sous-totaux dans l'état ou les états de la performance financière et dans l'état de la situation financière. L'entité doit présenter des postes (y compris par suite de la ventilation des postes minimums requis), rubriques et sous-totaux supplémentaires dans l'état ou les états de la performance financière et dans l'état de la situation financière lorsqu'une telle présentation est utile à la compréhension de la situation financière de l'entité.
- 43 [IAS 1.85A, .55A] Lorsque l'entité présente des sous-totaux supplémentaires conformément au paragraphe 42, ces sous-totaux :
- (a) doivent comprendre des postes constitués de montants comptabilisés et évalués selon les normes IFRS ;
 - (b) doivent être présentés et identifiés de manière à donner une image fidèle des postes dont ils sont constitués, de sorte que l'on puisse les comprendre clairement ;
 - (c) doivent rester cohérents d'une période à l'autre, conformément au paragraphe 33 ;
 - (d) ne doivent pas être mis davantage en évidence que les totaux et sous-totaux dont la présentation est exigée par les normes IFRS.

État ou états de la performance financière

État du résultat net

- 44 [IAS 1.88] L'entité doit comptabiliser tous les éléments de produits et de charges d'une période de présentation de l'information financière dans l'état du résultat net, sauf si une norme IFRS impose ou autorise un autre traitement (voir paragraphes 74 à 81).

Catégories dans l'état du résultat net

- 45 L'entité doit classer les produits et les charges comptabilisés en résultat net dans les catégories suivantes :
- (a) exploitation (voir paragraphe 46) ;
 - (b) investissement (voir paragraphes 47 et 48) ;
 - (c) financement (voir paragraphes 49 à 52) ;
 - (d) entreprises associées et coentreprises intégrées (voir paragraphe 53) ;
 - (e) impôt sur le résultat (voir paragraphe 54) ;
 - (f) activités abandonnées (voir paragraphe 55).

Exploitation

- 46 **Entrent dans la catégorie « exploitation » les informations sur les produits et les charges liés aux activités principales de l'entité. L'entité doit classer dans la catégorie exploitation tous les produits et charges comptabilisés en résultat net qui ne sont pas classés dans les catégories suivantes :**
- (a) **investissement ;**
 - (b) **financement ;**
 - (c) **entreprises associées et coentreprises intégrées ;**
 - (d) **impôt sur le résultat ;**
 - (e) **activités abandonnées.**

Investissement

- 47 **L'objectif de la catégorie « investissement » est de communiquer des informations sur les rendements des investissements qui sont individuels et largement indépendants des autres ressources détenues par l'entité. Sauf pour ce qui est exigé par le paragraphe 48, l'entité doit classer dans la catégorie investissement :**
- (a) **les produits et charges liés aux investissements, y compris liés aux entreprises associées et coentreprises non intégrées (voir paragraphes B32 et B33) ;**
 - (b) **les charges différentielles engagées dans le cadre des investissements ayant donné lieu à des produits et à des charges. Les charges différentielles sont des charges que l'entité n'aurait pas engagées si les investissements ayant donné lieu à des produits et à des charges n'avaient pas été faits.**
- 48 L'entité ne doit pas classer dans la catégorie investissement les produits et les charges mentionnés aux paragraphes 47(a) et 47(b) générés dans le cours de ses activités principales. Ces produits et charges sont plutôt classés dans la catégorie exploitation. Par ailleurs, l'entité ne doit pas classer les produits et les charges liés aux entreprises associées et coentreprises non intégrées dans la catégorie exploitation.

Financement

- 49 **L'objectif de la catégorie « financement » est de communiquer des informations sur les produits et les charges liés aux actifs et aux passifs se rapportant au financement de l'entité. Sauf pour ce qui est exigé par les paragraphes 51 et 52, l'entité doit classer dans la catégorie financement :**
- (a) **les produits et les charges liés à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie (voir paragraphe B34) ;**
 - (b) **les produits et les charges liés aux passifs découlant des activités de financement (voir paragraphes B35 et B36) ;**
 - (c) **les produits et les charges d'intérêts liés à d'autres passifs (voir paragraphe B37).**
- 50 Les activités de financement sont celles qui impliquent l'obtention ou l'utilisation d'une ressource d'un bailleur de fonds, étant attendu que :
- (a) la ressource sera retournée au bailleur de fonds ;
 - (b) le bailleur de fonds sera compensé par le versement d'un montant correspondant à une charge financière qui dépend à la fois du montant et de la durée du crédit accordé.
- 51 Si l'octroi de financement à des clients est une activité principale de l'entité, celle-ci doit faire un choix de méthode comptable consistant à ne classer dans la catégorie financement (voir paragraphes B28 et B29) :
- (a) ni les produits et les charges liés aux activités de financement, ainsi que ceux liés à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie, qui se rattachent à l'octroi de financement à des clients ;
 - (b) ni tous les produits et charges liés aux activités de financement et tous les produits et charges liés à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie.
- Ces produits et charges sont plutôt classés dans la catégorie exploitation.
- 52 L'entité exclut également de la catégorie financement, et classe dans la catégorie exploitation, les produits et les charges suivants :

- (a) les produits et les charges liés à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie si l'entité, dans le cours de ses activités principales, investit dans des actifs financiers qui produisent un rendement individuel et largement indépendant des autres ressources détenues par l'entité (voir paragraphe B30) ;
- (b) les produits et les charges liés à des passifs découlant de contrats d'investissement émis avec participation comptabilisés selon IFRS 9 *Instruments financiers* ;
- (c) les produits financiers et les charges financières d'assurance comptabilisés en résultat net selon IFRS 17 *Contrats d'assurance*.

Autres catégories

- 53 L'entité doit classer dans la catégorie « entreprises associées et coentreprises intégrées » les produits et les charges liés aux entreprises associées et aux coentreprises intégrées (voir paragraphe B38).
- 54 L'entité doit classer dans la catégorie « impôt sur le résultat » les charges ou les produits d'impôt sur le résultat comptabilisés en résultat net selon IAS 12 *Impôts sur le résultat*.
- 55 L'entité doit classer dans la catégorie « activités abandonnées » le montant unique représentant le total des activités abandonnées exigé par IFRS 5 *Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées*.

Classement des écarts de change et des profits et pertes sur la juste valeur des dérivés et instruments de couverture

- 56 L'entité doit classer les écarts de change comptabilisés en résultat net selon IAS 21 dans la même catégorie de l'état du résultat net que les produits et les charges liés aux éléments qui ont donné lieu aux écarts de change (voir paragraphe B39).
- 57 L'entité doit classer les profits et les pertes sur les instruments financiers désignés comme instruments de couverture selon IAS 39 *Instruments financiers : Comptabilisation et évaluation* ou IFRS 9 :
 - (a) dans la catégorie exploitation, si l'instrument est utilisé pour gérer les risques touchant les produits ou les charges classés dans la catégorie exploitation — sauf lorsque ce classement exigerait la présentation des montants bruts des profits et des pertes (voir paragraphes B41 et B42) ;
 - (b) dans la catégorie financement, si l'instrument est utilisé pour gérer les risques touchant les produits ou les charges classés dans la catégorie financement — sauf lorsque ce classement exigerait la présentation des montants bruts des profits et des pertes ;
 - (c) dans la catégorie investissement :
 - (i) si l'instrument est utilisé pour gérer les risques touchant les produits et les charges classés dans la catégorie investissement, ou
 - (ii) dans tous les autres cas — y compris dans les circonstances énoncées en (a) et (b) impliquant la présentation des montants bruts des profits et des pertes.
- 58 L'entité applique également les dispositions du paragraphe 57 aux dérivés utilisés pour gérer les risques si ces dérivés ne sont pas désignés comme instruments de couverture selon IAS 39 et IFRS 9, sauf lorsque cela entraînerait un coût ou un effort excessif. En pareil cas, l'entité doit classer tous les profits et les pertes sur le dérivé dans la catégorie investissement.
- 59 Les profits et les pertes sur les dérivés qui ne sont pas utilisés pour gérer les risques sont classés dans la catégorie investissement, sauf lorsque ces dérivés sont utilisés dans le cours des activités principales de l'entité selon le paragraphe 48. Lorsque les dérivés qui ne sont pas utilisés pour gérer les risques sont utilisés dans le cours des activités principales de l'entité, les profits et les pertes sont classés dans la catégorie exploitation.

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

- 60 [IAS 1.81A partiellement] Sous réserve du paragraphe 64, l'entité doit présenter les totaux et sous-totaux suivants dans l'état du résultat net :
 - (a) le résultat d'exploitation ;
 - (b) le résultat d'exploitation et les produits et les charges liés aux entreprises associées et coentreprises intégrées (voir paragraphe 53) ;
 - (c) le résultat net avant financement et impôt (voir paragraphes 63 et 64) ;
 - (d) le résultat net.

- 61 L'entité doit inclure dans le résultat d'exploitation tous les produits et charges classés dans la catégorie exploitation.
- 62 Si l'entité n'a pas d'entreprises associées et de coentreprises intégrées, elle n'est pas tenue de présenter le sous-total exigé par le paragraphe 60(b) correspondant au résultat d'exploitation ni les produits et les charges liés aux entreprises associées et coentreprises intégrées.
- 63 L'entité doit inclure dans le résultat net avant financement et impôt :
- (a) le résultat d'exploitation ;
 - (b) les produits et les charges liés aux entreprises associées et coentreprises intégrées (voir paragraphes 53 et B38) ;
 - (c) les produits et les charges classés dans la catégorie investissement (voir paragraphes 47, B32 et B33).
- 64 L'entité ne doit pas présenter le sous-total correspondant au résultat net avant financement et impôt si, en application du paragraphe 51, elle classe dans la catégorie exploitation tous les produits et charges liés aux activités de financement et tous les produits et charges liés à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie. Cette disposition s'applique même lorsque l'entité présente le produit ou la charge d'intérêts lié à d'autres passifs dans la catégorie financement en application du paragraphe 49(c).

Postes à présenter dans l'état du résultat net

- 65 [IAS 1.82] En plus des éléments exigés par d'autres normes IFRS, l'entité doit présenter dans l'état du résultat net les postes suivants (voir paragraphes B15 et B44) :
- (a) les montants exigés par la présente norme [en projet], à savoir :
 - (i) les produits des activités ordinaires, avec présentation séparée des postes décrits aux paragraphes 65(b)(i) et 65(c)(i),
 - (ii) les produits ou les charges liés aux activités de financement (voir paragraphe 49(b)),
 - (iii) la quote-part dans le résultat net des entreprises associées et des coentreprises intégrées classées conformément au paragraphe 20D d'IFRS 12 *Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités*,
 - (iv) la quote-part dans le résultat net des entreprises associées et des coentreprises non intégrées classées conformément au paragraphe 20D d'IFRS 12,
 - (v) la charge d'impôt sur le résultat,
 - (vi) un montant unique représentant le total des activités abandonnées (voir IFRS 5),
 - (vii) le coût des ventes (voir paragraphe 71) ;
 - (b) les montants relatifs aux exigences d'IFRS 9, à savoir :
 - (i) les produits d'intérêts calculés selon la méthode du taux d'intérêt effectif,
 - (ii) les pertes de valeur (y compris les reprises de perte de valeur ou gains de valeur) établies selon la section 5.5 d'IFRS 9,
 - (iii) les profits et pertes résultant de la décomptabilisation d'actifs financiers évalués au coût amorti,
 - (iv) lorsqu'un actif financier jusqu'alors classé comme étant évalué au coût amorti est reclassé de façon à ce qu'il soit évalué à la juste valeur par le biais du résultat net, tout profit ou perte résultant d'un écart entre son coût amorti antérieur et sa juste valeur à la date du reclassement (au sens d'IFRS 9),
 - (v) lorsqu'un actif financier jusqu'alors classé comme étant évalué à la juste valeur par le biais des autres éléments du résultat global est reclassé de façon à ce qu'il soit évalué à la juste valeur par le biais du résultat net, tout profit ou perte cumulé comptabilisé antérieurement dans les autres éléments du résultat global qui est reclassé en résultat net ;
 - (c) les montants relatifs aux exigences d'IFRS 17, à savoir :
 - (i) les produits des activités d'assurance,
 - (ii) les charges afférentes aux activités d'assurance découlant de contrats émis qui entrent dans le champ d'application d'IFRS 17,
 - (iii) les produits ou les charges afférents aux contrats de réassurance détenus,

- (iv) **les produits financiers ou les charges financières d'assurance afférents aux contrats émis qui entrent dans le champ d'application d'IFRS 17,**
- (v) **les produits financiers ou les charges financières afférents aux contrats de réassurance détenus.**

- 66 [IAS 1.86] Les paragraphes 60 et 73 énoncent les totaux et sous-totaux, et les paragraphes 65 et 75 les postes, qui, au minimum, doivent être présentés dans l'état ou les états de la performance financière. Pour déterminer s'il y a lieu de présenter des totaux, sous-totaux ou postes supplémentaires dans l'état ou les états de la performance financière en application du paragraphe 42, l'entité doit tenir compte de facteurs comme le caractère significatif et de caractéristiques telles que la nature et la fonction des éléments de produits et de charges. L'entité ne doit pas compenser les éléments de produits et de charges à moins que les critères énoncés au paragraphe 29 ne soient réunis.
- 67 [IAS 1.81B partiellement] **L'entité doit présenter une affectation du résultat net de la période de présentation de l'information financière attribuable :**
- (a) **aux participations ne donnant pas le contrôle ;**
 - (b) **aux titulaires de droits sur la société mère classés comme capitaux propres.**

Analyse des charges classées dans la catégorie exploitation

- 68 [IAS 1.99] **L'entité doit présenter dans la catégorie exploitation de l'état du résultat net une analyse des charges fondée sur un classement reposant soit sur leur nature — la méthode des charges par nature —, soit sur leur fonction au sein de l'entité — la méthode des charges par fonction. L'entité doit présenter une analyse fondée sur la méthode qui fournit les informations les plus utiles aux utilisateurs de ses états financiers (voir paragraphes B45 à B47).**
- 69 La méthode des charges par nature fournit des informations sur les charges d'exploitation découlant des intrants consommés pour réaliser les activités de l'entité — par exemple les informations sur les charges relatives aux matières (matières premières, employés (avantages du personnel), matériel (amortissement) ou immobilisations incorporelles (amortissement)) — sans égard à leur ventilation entre les fonctions au sein de l'entité.
- 70 Suivant la méthode des charges par fonction, les charges d'exploitation sont ventilées et combinées selon l'activité à laquelle elles se rapportent. Par exemple, le coût des ventes est un poste fonctionnel qui combine les charges relatives à la production ou à d'autres activités génératrices de produits de l'entité, par exemple : matières premières, charge au titre des avantages du personnel, amortissement.
- 71 L'entité qui applique la méthode des charges par fonction doit présenter son coût des ventes séparément des autres charges.
- 72 [IAS 1.104] **L'entité qui présente une analyse des charges classées dans la catégorie exploitation fondée sur la méthode des charges par fonction doit également fournir dans une note distincte une analyse des charges classées dans la catégorie exploitation fondée sur la méthode des charges par nature (voir paragraphe B48).**

État présentant le résultat global

- 73 [IAS 1.81A partiellement] L'entité doit présenter dans l'état présentant le résultat global des totaux correspondant :
- (a) au résultat net ;
 - (b) au total des autres éléments du résultat global ;
 - (c) au résultat global, c'est-à-dire le total du résultat net et des autres éléments du résultat global.

Autres éléments du résultat global (voir paragraphes B49 à B52)

- 74 [IAS 1.82A partiellement] **L'entité doit classer les produits et les charges inclus dans l'état présentant le résultat global dans les catégories suivantes :**
- (a) **réévaluations présentées hors résultat net de façon permanente ;**
 - (b) **produits et charges à comptabiliser ultérieurement en résultat net lorsque certaines conditions seront remplies.**

- 75 **[IAS 1.82A partiellement]** L'entité doit, dans chacune des catégories de l'état présentant le résultat global, présenter les postes représentant :
- (a) la quote-part des autres éléments du résultat global des entreprises associées et des coentreprises comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence, en séparant :
 - (i) les entreprises associées et coentreprises intégrées,
 - (ii) les entreprises associées et coentreprises non intégrées ;
 - (b) les autres éléments du résultat global classés selon leur nature.
- 76 **[IAS 1.81B partiellement]** L'entité doit présenter une affectation du résultat global de la période de présentation de l'information financière attribuable :
- (a) aux participations ne donnant pas le contrôle ;
 - (b) aux titulaires de droits sur la société mère classés comme capitaux propres.
- 77 **[IAS 1.92]** L'entité doit présenter dans l'état présentant le résultat global ou fournir dans les notes les ajustements de reclassement relatifs aux autres éléments du résultat global (voir paragraphes B51 et B52).
- 78 **[IAS 1.93]** D'autres normes IFRS précisent dans quelles conditions des montants antérieurement inclus dans les autres éléments du résultat global sont ultérieurement reclassés en résultat net. Dans la présente norme [en projet], ces reclassements sont appelés « ajustements de reclassement ». Un ajustement de reclassement est inclus dans la composante des autres éléments du résultat global à laquelle il se rapporte, dans la période au cours de laquelle l'ajustement est reclassé en résultat net. Ces montants peuvent avoir été inclus dans les autres éléments du résultat global en tant que profits latents au cours de la période considérée ou de périodes antérieures. Ces profits latents doivent être déduits des autres éléments du résultat global de la période au cours de laquelle les profits réalisés sont reclassés en résultat net pour éviter tout doublon dans le *résultat global total*.
- 79 **[IAS 1.94]** L'entité qui fournit ces ajustements dans les notes doit présenter dans l'état présentant le résultat global les autres éléments du résultat global nets des ajustements de reclassement.
- 80 **[IAS 1.90]** L'entité doit fournir dans les notes, ou présenter dans l'état présentant le résultat global, le montant d'impôt relatif à chaque autre élément du résultat global, y compris les ajustements de reclassement.
- 81 **[IAS 1.91]** L'entité peut présenter les autres éléments du résultat global :
- (a) soit après effets d'impôt liés ;
 - (b) soit avant effets d'impôt liés, en présentant par ailleurs le montant total d'impôt relatif à ces éléments. Si l'entité choisit la solution décrite en (b), elle doit répartir l'impôt entre les réévaluations présentées hors résultat net de façon permanente et les produits et charges à comptabiliser ultérieurement en résultat net lorsque certaines conditions seront remplies.

État de la situation financière

Postes à présenter dans l'état de la situation financière

- 82 **[IAS 1.54]** En plus des éléments exigés par d'autres normes IFRS, l'entité doit présenter dans l'état de la situation financière les postes suivants (voir paragraphes B12 à B14) :
- (a) les immobilisations corporelles ;
 - (b) les immeubles de placement ;
 - (c) les immobilisations incorporelles ;
 - (d) le goodwill ;
 - (e) les actifs financiers (à l'exclusion des montants indiqués selon (g), (h), (k) et (l)) ;
 - (f) les groupes⁹ de contrats entrant dans le champ d'application d'IFRS 17 qui sont des actifs, ventilés comme l'exige le paragraphe 78 d'IFRS 17 ;
 - (g) les participations dans des entreprises associées et des coentreprises intégrées ;

⁹ Il est proposé, dans l'exposé-sondage ES/2019/4 *Modifications d'IFRS 17*, de modifier ce paragraphe pour remplacer « groupes de contrats » par « portefeuilles de contrats ».

- (h) les participations dans des entreprises associées et des coentreprises non intégrées ;
- (i) les actifs biologiques entrant dans le champ d'application d'IAS 41 *Agriculture* ;
- (j) les stocks ;
- (k) les clients et autres débiteurs ;
- (l) la trésorerie et les équivalents de trésorerie ;
- (m) le total des actifs classés comme étant détenus en vue de la vente et les actifs inclus dans des groupes destinés à être cédés qui sont classés comme détenus en vue de la vente selon IFRS 5 ;
- (n) les fournisseurs et autres créditeurs ;
- (o) les provisions ;
- (p) les passifs financiers (à l'exclusion des montants indiqués selon (n) et (o)) ;
- (q) les groupes¹⁰ de contrats entrant dans le champ d'application d'IFRS 17 qui sont des passifs, ventilés comme l'exige le paragraphe 78 d'IFRS 17 ;
- (r) les passifs et actifs d'impôt exigible, au sens d'IAS 12 ;
- (s) les passifs et actifs d'impôt différé, au sens d'IAS 12 ;
- (t) les passifs inclus dans des groupes destinés à être cédés classés comme détenus en vue de la vente selon IFRS 5 ;
- (u) les participations ne donnant pas le contrôle, présentées au sein des capitaux propres ;
- (v) le capital émis et les réserves attribuables aux titulaires de droits sur la société mère classés comme capitaux propres.

83 [IAS 1.57] La présente norme [en projet] ne prescrit aucun ordre ou format de présentation des éléments de l'état de la situation financière. Le paragraphe 82 énonce simplement les éléments qui sont suffisamment différents par leur nature ou leur fonction pour justifier d'être présentés séparément dans l'état de la situation financière. De plus :

- (a) en application du paragraphe 42, des postes sont ajoutés lorsque la taille, la nature ou la fonction d'un élément ou d'un regroupement d'éléments similaires justifie une présentation séparée pour aider à comprendre la situation financière de l'entité ;
- (b) les descriptions des éléments utilisées et le classement ou le regroupement d'éléments similaires peuvent être modifiés selon la nature de l'entité et de ses transactions afin de fournir des informations utiles à la compréhension de la situation financière de l'entité. Par exemple, une institution financière peut modifier les descriptions mentionnées au paragraphe 82 pour fournir des informations adaptées aux activités des institutions financières.

Classement des actifs et des passifs comme courants ou non courants

84 [IAS 1.60] L'entité doit présenter séparément dans l'état de la situation financière les actifs courants et non courants et les passifs courants et non courants, selon les paragraphes 87 et 88, sauf lorsqu'une présentation selon le critère de liquidité apporte des informations plus pertinentes et donnant une image fidèle de ces actifs et passifs. Lorsque cette exception s'applique, l'entité doit présenter tous les actifs et passifs par ordre de liquidité (voir paragraphes B53 à B56).

85 [IAS 1.61] Quelle que soit la méthode de présentation adoptée, l'entité doit présenter le montant qu'elle s'attend à recouvrer ou à régler dans plus de douze mois pour chaque poste d'actif et de passif regroupant des montants qu'elle s'attend à recouvrer ou à régler :

- (a) au plus tard dans les douze mois suivant la date de clôture ;
- (b) plus de douze mois après la date de clôture.

86 [IAS 1.56] Lorsque l'entité présente séparément les actifs courants et non courants et les passifs courants et non courants dans son état de la situation financière, elle ne doit pas classer les actifs (passifs) d'impôt différé comme des actifs (passifs) courants.

¹⁰ Il est proposé, dans l'exposé-sondage ES/2019/4 *Modifications d'IFRS 17*, de modifier ce paragraphe pour remplacer « groupes de contrats » par « portefeuilles de contrats ».

Actifs courants

- 87 [IAS 1.66] L'entité doit classer un actif en tant qu'actif courant lorsque (voir paragraphes B57 et B58) :
- (a) elle s'attend à réaliser l'actif ou qu'elle entend le vendre ou le consommer dans son cycle d'exploitation normal ;
 - (b) elle détient l'actif principalement à des fins de transaction ;
 - (c) elle s'attend à réaliser cet actif dans les douze mois suivant la date de clôture ;
 - (d) l'actif se compose de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie (au sens d'IAS 7), sauf s'il ne peut être échangé ou utilisé pour régler un passif pendant au moins douze mois après la date de clôture.

L'entité doit classer tous les autres actifs en actifs non courants.

Passifs courants¹¹

- 88 [IAS 1.69] L'entité doit classer un passif en tant que passif courant lorsque (voir paragraphes B59 à B65) :
- (a) elle s'attend à régler le passif au cours de son cycle d'exploitation normal ;
 - (b) elle détient le passif principalement à des fins de transaction ;
 - (c) le passif doit être réglé dans les douze mois suivant la date de clôture ;
 - (d) l'entité ne dispose pas d'un droit inconditionnel de différer le règlement du passif pour au moins douze mois après la date de clôture (voir paragraphe B62). Les termes d'un passif qui pourraient, au gré de la contrepartie, entraîner son règlement par l'émission d'instruments de capitaux propres n'affectent pas son classement.

L'entité doit classer tous les autres passifs en tant que passifs non courants.

État des variations des capitaux propres

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

- 89 [IAS 1.106] L'entité doit présenter un état des variations des capitaux propres comme l'impose le paragraphe 10. L'état des variations des capitaux propres comprend les informations suivantes :
- (a) le résultat global total de la période de présentation de l'information financière, présentant séparément les montants totaux attribuables aux titulaires de droits sur la société mère classés comme capitaux propres et aux participations ne donnant pas le contrôle ;
 - (b) pour chaque composante des capitaux propres, les effets d'une application rétrospective ou d'un retraitement rétrospectif comptabilisés selon IAS 8 ;
 - (c) pour chaque composante des capitaux propres, un rapprochement entre la valeur comptable au début et à la fin de la période, présentant séparément (au minimum) chaque élément de variation trouvant son origine dans :
 - (i) le résultat net,
 - (ii) les autres éléments du résultat global, et
 - (iii) des transactions avec des titulaires de droits classés comme capitaux propres agissant en cette capacité, présentant séparément les apports des titulaires de droits classés comme capitaux propres et les distributions aux titulaires de droits classés comme capitaux propres ainsi que les changements dans les droits classés comme capitaux propres sur des filiales qui ne donnent pas lieu à une perte de contrôle.
- 90 [IAS 1.110] IAS 8 impose, dans la mesure du possible, des ajustements rétrospectifs pour refléter les changements de méthodes comptables, sauf lorsque les dispositions transitoires d'une autre norme IFRS imposent un autre traitement. IAS 8 impose également d'effectuer de manière rétrospective, dans la mesure du possible, des retraitements destinés à corriger les erreurs. Des ajustements et retraitements rétrospectifs ne

¹¹ L'IASB entend publier, au premier trimestre de 2020, des modifications à apporter à cette section fondées sur les propositions publiées dans l'exposé-sondage ES/2015/1 *Classement des passifs* visant la modification des paragraphes 69 à 76 d'IAS 1.

sont pas des variations de capitaux propres, mais des ajustements du solde d'ouverture des résultats non distribués, sauf si une norme IFRS impose l'ajustement rétrospectif d'une autre composante des capitaux propres. Le paragraphe 89(b) exige la présentation dans l'état des variations des capitaux propres de l'ajustement total apporté à chaque composante des capitaux propres résultant, d'une part, des changements de méthodes comptables et, d'autre part, des corrections d'erreurs. Ces ajustements sont présentés pour chaque période de présentation de l'information financière antérieure et pour le début de la période considérée.

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

- 91 [IAS 1.106A] Pour chaque composante des capitaux propres, l'entité doit présenter dans l'état des variations des capitaux propres ou fournir dans les notes une analyse des autres éléments du résultat global, élément par élément (voir paragraphe 89(c)(ii)).
- 92 [IAS 1.107] L'entité doit présenter dans l'état des variations des capitaux propres ou fournir dans les notes le montant des dividendes comptabilisés au titre des distributions aux titulaires de droits classés comme capitaux propres au cours de la période de présentation de l'information financière, ainsi que le montant correspondant des dividendes par action.
- 93 [IAS 1.108] Au paragraphe 89, les composantes des capitaux propres comprennent par exemple chaque catégorie de capital apporté, le solde cumulé de chaque catégorie d'autres éléments du résultat global et les résultats non distribués.
- 94 [IAS 1.109] Les variations des capitaux propres de l'entité entre le début et la fin de la période de présentation de l'information financière reflètent l'augmentation ou la diminution de son actif net au cours de la période. À l'exception des variations des capitaux propres résultant de transactions avec des titulaires de droits classés comme capitaux propres agissant en cette qualité (telles que les apports de capitaux, rachats par l'entité de ses instruments de capitaux propres et distribution de dividendes) et des coûts de transaction directement liés à ces transactions, la variation globale des capitaux propres au cours d'une période représente le montant total des produits et des charges, y compris les profits et les pertes, générés par les activités de l'entité pendant cette période.

Tableau des flux de trésorerie

- 95 [IAS 1.111] Les informations relatives aux flux de trésorerie apportent aux utilisateurs une base d'évaluation de la capacité de l'entité à générer de la trésorerie et des équivalents de trésorerie ainsi que des besoins d'utilisation de ces flux de trésorerie par l'entité. IAS 7 énonce les dispositions relatives à la présentation des flux de trésorerie et aux informations à fournir à leur sujet.

Notes

Structure

- 96 [IAS 1.112] L'entité doit fournir dans les notes :
- (a) des informations sur la base d'établissement des états financiers (voir paragraphes 6K à 6N d'IAS 8) et sur les méthodes comptables spécifiques utilisées (voir paragraphes 27A à 27G d'IAS 8) ;
 - (b) les informations exigées par les normes IFRS qui ne sont pas présentées ailleurs dans les états financiers de base ;
 - (c) des informations qui ne sont pas présentées dans les états financiers de base, mais qui sont utiles à la compréhension de ceux-ci.
- 97 [IAS 1.113] Dans la mesure du possible, l'entité doit présenter les notes de manière organisée. Lorsqu'elle décide de l'organisation des notes, l'entité doit considérer la compréhensibilité et la comparabilité de ses états financiers. Elle doit insérer, pour chaque élément des états financiers de base, une référence croisée vers l'information liée figurant dans les notes (voir paragraphe B66).
- 98 [IAS 1.116] L'entité peut présenter des notes fournissant des informations relatives à la base d'établissement des états financiers et aux méthodes comptables spécifiques comme une section séparée des états financiers.
- 99 [IAS 1.138] L'entité doit fournir dans les notes les informations suivantes, sauf si elles sont déjà jointes aux états financiers :

- (a) le domicile et la forme juridique de l'entité, le pays dans lequel elle a été constituée et l'adresse de son siège social (ou de son établissement principal, s'il est différent du siège social) ;
- (b) une description de la nature de l'exploitation de l'entité et de ses principales activités ;
- (c) le nom de la société mère et celui de la société mère ultime ;
- (d) s'il s'agit d'une entité à durée de vie limitée, des informations concernant sa durée de vie.

Produits et charges inhabituels

- 100 **Les *produits et charges inhabituels* sont des produits et des charges dont la valeur prédictive est limitée. Les produits et les charges ont une valeur prédictive limitée lorsqu'on peut raisonnablement s'attendre à ne pas voir survenir de produits ou de charges de type et de montant similaires dans les prochains exercices.**
- 101 **L'entité doit, dans une note distincte comprenant tous les produits et charges inhabituels, fournir les informations suivantes (voir paragraphes B67 à B75) :**
- (a) le montant de chaque élément de produits ou de charges inhabituels comptabilisé au cours de la période de présentation de l'information financière ;
 - (b) une description narrative des transactions ou autres événements ayant donné lieu à cet élément et les raisons pour lesquelles on ne s'attend pas à ce que surviennent des produits ou des charges de type et de montant similaires dans les prochains exercices ;
 - (c) le ou les postes de l'état ou des états de la performance financière où est inclus chaque élément de produits ou de charges inhabituels ;
 - (d) une analyse des charges incluses fondée sur la méthode des charges par nature, lorsque l'entité présente, dans l'état du résultat net, une analyse des charges fondée sur la méthode des charges par fonction.
- 102 On s'attend à ce que les produits et charges liés à la réévaluation récurrente des éléments évalués à la valeur actuelle varient d'une période à l'autre. Ils ne sont donc habituellement pas classés comme produits et charges inhabituels (voir paragraphe B72).

Mesures de la performance choisies par la direction

- 103 **Les *mesures de la performance choisies par la direction* sont des sous-totaux correspondant aux produits et aux charges qui (voir paragraphes B76 à B81) :**
- (a) sont utilisés dans les communications publiques en dehors des états financiers ;
 - (b) complètent les totaux ou les sous-totaux spécifiés par les normes IFRS ;
 - (c) communiquent aux utilisateurs des états financiers le point de vue de la direction à l'égard d'un aspect de la performance financière de l'entité.
- 104 Les sous-totaux spécifiés par les normes IFRS qui ne sont pas des mesures de la performance choisies par la direction comprennent les suivants :
- (a) un total ou sous-total imposé par les paragraphes 60 et 73 ;
 - (b) le résultat brut (les produits des activités ordinaires moins le coût des ventes) et des sous-totaux similaires (voir paragraphe B78) ;
 - (c) le résultat d'exploitation avant amortissement ;
 - (d) le résultat net des activités poursuivies ;
 - (e) le résultat net avant impôt.
- 105 Les mesures de la performance choisies par la direction doivent :
- (a) donner aux utilisateurs des états financiers une image fidèle de certains aspects de la performance financière de l'entité ;
 - (b) être décrites d'une manière claire et compréhensible qui n'induit pas en erreur les utilisateurs.
- 106 **L'entité doit fournir des informations sur les mesures de la performance choisies par la direction dans une note distincte des états financiers. Cette note doit comprendre un énoncé précisant que les mesures de la performance choisies par la direction fournissent le point de vue de la direction sur un aspect de la performance financière de l'entité et qu'elles ne sont pas nécessairement comparables aux mesures**

présentant des descriptions similaires fournies par d'autres entités. De plus, pour chaque mesure de la performance choisie par la direction, l'entité doit fournir dans les notes les informations suivantes (voir paragraphes B82 à B85) :

- (a) **une description des raisons pour lesquelles la mesure de la performance choisie par la direction communique le point de vue de la direction sur la performance ainsi qu'une explication :**
 - (i) **du mode de calcul de la mesure,**
 - (ii) **de la façon dont la mesure fournit des informations utiles sur la performance de l'entité ;**
 - (b) **un rapprochement entre la mesure de la performance choisie par la direction et le sous-total ou total le plus directement comparable énoncé au paragraphe 104 ;**
 - (c) **l'incidence fiscale et l'effet sur les participations ne donnant pas le contrôle de chaque élément fourni dans le rapprochement exigé par le paragraphe 106(b) ;**
 - (d) **la façon dont l'entité a déterminé l'incidence fiscale exigée par le paragraphe 106(c).**
- 107 L'entité doit déterminer l'incidence fiscale exigée par le paragraphe 106(c) sur la base d'une affectation proportionnelle raisonnable de l'impôt exigible et de l'impôt différé de l'entité dans le ou les pays concernés ou d'une autre méthode qui aboutit à une affectation plus appropriée dans les circonstances.
- 108 Si l'entité change la façon dont elle calcule ses mesures de la performance choisies par la direction, introduit une nouvelle mesure de la performance choisie par la direction ou retire de ses états financiers une mesure de la performance choisie par la direction fournie antérieurement, elle doit :
- (a) fournir une explication qui soit suffisante pour permettre aux utilisateurs des états financiers de comprendre le changement, l'ajout ou le retrait ainsi que son incidence ;
 - (b) fournir les raisons du changement, de l'ajout ou du retrait ;
 - (c) retraiter ses informations comparatives, y compris dans les informations fournies par voie de notes, pour tenir compte du changement, de l'ajout ou du retrait.
- 109 Un sous-total présenté dans l'état ou les états de la performance financière en application du paragraphe 42 peut être une mesure de la performance choisie par la direction (voir paragraphe B81).
- 110 L'entité ne doit pas utiliser de colonnes pour présenter les mesures de la performance choisies par la direction dans l'état ou les états de la performance financière.

Capital

- 111 [IAS 1.134] L'entité doit fournir dans les notes les informations nécessaires pour permettre aux utilisateurs des états financiers d'évaluer ses objectifs, procédures et processus de gestion du capital.
- 112 [IAS 1.135] Afin de se conformer au paragraphe 111, l'entité fournit dans les notes les informations suivantes :
- (a) des informations qualitatives sur les objectifs, procédures et processus de gestion du capital de l'entité :
 - (i) une description de ce qu'elle gère comme capital,
 - (ii) lorsque l'entité est soumise à des exigences en matière de capital imposées de l'extérieur, la nature de ces exigences et comment ces exigences sont intégrées à la gestion du capital, et
 - (iii) comment elle atteint ses objectifs de gestion du capital ;
 - (b) un résumé des données quantitatives sur ce qu'elle gère comme capital. Certaines entités considèrent certains passifs financiers (par exemple certaines formes de dette subordonnée) comme faisant partie du capital. D'autres entités excluent du capital certaines composantes de capitaux propres (par exemple les composantes issues des couvertures contre les risques de variation des flux de trésorerie) ;
 - (c) toute variation de (a) ou (b) par rapport à la période de présentation de l'information financière précédente ;
 - (d) la question de savoir si durant la période elle s'est conformée à une quelconque exigence en matière de capital imposée de l'extérieur et à laquelle elle est soumise ;
 - (e) si elle ne s'est pas conformée aux exigences en matière de capital imposées de l'extérieur, les conséquences de cette non-conformité.

L'entité base ces informations fournies par voie de notes sur les informations fournies en interne aux principaux dirigeants de l'entité.

- 113 [IAS 1.136] L'entité peut gérer le capital de nombreuses façons et être soumise à différentes exigences en matière de capital. Par exemple, un conglomérat peut inclure des entités qui entreprennent des activités d'assurance et bancaires et ces entités peuvent mener leurs activités dans plusieurs juridictions. Si l'information agrégée sur les exigences en matière de capital et sur la façon dont le capital est géré ne fournit aucune information utile ou altère la façon dont l'utilisateur des états financiers comprend les ressources en capital de l'entité, celle-ci devra fournir des informations séparées pour chaque exigence à laquelle l'entité est soumise en matière de capital.

Autres informations à fournir

- 114 [IAS 1.79] L'entité doit fournir dans les notes ou présenter dans l'état de la situation financière ou dans l'état des variations des capitaux propres les informations suivantes :

- (a) pour chaque catégorie de capital :
- (i) le nombre d'actions autorisées,
 - (ii) le nombre d'actions émises et entièrement libérées et le nombre d'actions émises et non entièrement libérées,
 - (iii) la valeur nominale des actions ou le fait que les actions n'ont pas de valeur nominale,
 - (iv) un rapprochement entre le nombre d'actions en circulation au début et à la fin de la période de présentation de l'information financière,
 - (v) les droits, privilèges et restrictions attachés à cette catégorie d'actions, y compris les restrictions relatives à la distribution de dividendes et au remboursement du capital,
 - (vi) les actions de l'entité détenues par elle-même ou par ses filiales ou entreprises associées,
 - (vii) les actions réservées pour une émission dans le cadre d'options et de contrats de vente d'actions, y compris les modalités et les montants ;
- (b) une description de la nature et de l'objet de chacune des réserves figurant dans les capitaux propres.

- 115 [IAS 1.80] Une entité sans capital social, telle qu'une société de personnes ou une fiducie, doit fournir des informations équivalentes à celles imposées par le paragraphe 114(a), indiquant les variations au cours de la période de présentation de l'information financière dans chaque catégorie de titres de capitaux propres ainsi que les droits, privilèges et restrictions attachés à chaque catégorie de titres de capitaux propres.

- 116 [IAS 1.137] L'entité doit fournir les informations suivantes dans les notes :

- (a) le montant des dividendes proposés ou déclarés avant l'autorisation de publication des états financiers, mais qui ne sont pas comptabilisés en tant que distribution aux titulaires de droits classés comme capitaux propres pendant la période de présentation de l'information financière, ainsi que le montant correspondant par action ;
- (b) le montant des dividendes préférentiels cumulatifs non comptabilisés.

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

- 117 L'entité doit appliquer la présente norme [en projet] pour les exercices ouverts à compter du [18 à 24 mois après la date de publication]. Une application anticipée est permise. Si l'entité applique la présente norme [en projet] pour une période antérieure, elle doit l'indiquer dans les notes.
- 118 Pour l'exercice de première application de la présente norme [en projet], l'entité doit présenter chacune des rubriques et chacun des sous-totaux exigés par les paragraphes 60 à 64 de la présente norme [en projet] dans les états financiers résumés fournis dans les rapports financiers intermédiaires, malgré les dispositions du paragraphe 10 d'IAS 34. L'entité doit appliquer les dispositions du paragraphe 10 d'IAS 34 aux états financiers résumés après la délivrance de son premier jeu d'états financiers annuels établis conformément à la présente norme [en projet].
- 119 La présente norme [en projet] doit être appliquée de manière rétrospective conformément à IAS 8.

Retrait d'IAS 1

120 La présente norme [en projet] annule et remplace IAS 1 *Présentation des états financiers*.

Annexe A

Définitions

La présente annexe fait partie intégrante de la norme IFRS [en projet].

activités de financement	<p>Activités qui impliquent l'obtention ou l'utilisation d'une ressource d'un bailleur de fonds, étant attendu que :</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) la ressource sera retournée au bailleur de fonds ; (b) le bailleur de fonds sera compensé par le versement d'un montant correspondant à une charge financière qui dépend à la fois du montant et de la durée du crédit accordé.
ajustements de reclassement [IAS 1.7]	<p>Montants reclassés dans le résultat net de la période de présentation de l'information financière qui étaient inclus dans les autres éléments du résultat global au cours de la période ou de périodes antérieures.</p>
autres éléments du résultat global [IAS 1.7]	<p>Éléments de produits et de charges (y compris les ajustements de reclassement) qui sont comptabilisés hors résultat net comme l'imposent ou l'autorisent d'autres normes IFRS.</p>
classement	<p>Tri des éléments d'actif, de passif, de capitaux propres, de produits, de charges et de flux de trésorerie en fonction de caractéristiques communes.</p>
états financiers à usage général [IAS 1.7]	<p>Rapports financiers qui fournissent des informations sur les actifs, passifs, capitaux propres, produits et charges de l'entité comptable.</p>
états financiers de base	<p>État ou états de la performance financière, état de la situation financière, état des variations des capitaux propres et état des flux de trésorerie.</p>
impraticable [IAS 1.7]	<p>L'application d'une disposition est impraticable lorsque l'entité ne peut pas l'appliquer après avoir déployé tous les efforts raisonnables pour y arriver.</p>
mesures de la performance choisies par la direction	<p>Sous-totaux correspondant aux produits et aux charges qui :</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) sont utilisés dans les communications publiques en dehors des états financiers ; (b) complètent les totaux ou les sous-totaux spécifiés par les normes IFRS ; (c) communiquent aux utilisateurs des états financiers le point de vue de la direction à l'égard d'un aspect de la performance financière de l'entité.
normes IFRS [IAS 1.7]	<p>Normes et interprétations publiées par l'International Accounting Standards Board (IASB). Elles comprennent :</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) les Normes internationales d'information financière ; (b) les Normes comptables internationales ; (c) les interprétations IFRIC ; (d) les interprétations SIC.
notes [IAS 1.7]	<p>Informations fournies dans les états financiers en plus de celles présentées dans les états financiers de base.</p>
produits et charges inhabituels	<p>Produits et charges dont la valeur prédictive est limitée. Les produits et les charges ont une valeur prédictive limitée lorsqu'on peut raisonnablement s'attendre à ne pas voir survenir de produits ou de charges de type et de montant similaires dans les prochains exercices.</p>

produits et charges liés aux investissements	Produits et charges liés aux actifs, à l'exception des produits et charges liés à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie, qui produisent un rendement individuel et largement indépendant des autres ressources détenues par l'entité.
regroupement	Addition d'éléments d'actif, de passif, de capitaux propres, de produits, de charges ou de flux de trésorerie qui partagent des caractéristiques communes et un même classement.
résultat global total [IAS 1.7]	Variation des capitaux propres, au cours d'une période de présentation de l'information financière, qui résulte de transactions et d'autres événements, autre que les variations résultant de transactions avec les titulaires de droits classés comme capitaux propres agissant en cette qualité.
résultat net [IAS 1.7]	Total des produits moins les charges inclus dans l'état du résultat net.
ventilation	Séparation d'un élément ou d'un groupe d'éléments en composantes.

Termes définis dans d'autres normes qui sont utilisés dans le même sens dans la présente norme [en projet]

actif financier [IAS 32]	<p>Tout actif qui est, selon le cas :</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) de la trésorerie ; (b) un instrument de capitaux propres d'une autre entité ; (c) un droit contractuel : <ul style="list-style-type: none"> (i) soit de recevoir d'une autre entité de la trésorerie ou un autre actif financier, (ii) soit d'échanger des actifs ou des passifs financiers avec une autre entité à des conditions potentiellement favorables à l'entité ; (d) un contrat qui sera ou qui peut être réglé en instruments de capitaux propres de l'entité elle-même et qui est, selon le cas : <ul style="list-style-type: none"> (i) un instrument non dérivé pour lequel l'entité est ou pourrait être tenue de recevoir un nombre variable d'instruments de capitaux propres de l'entité elle-même, (ii) un instrument dérivé qui sera ou qui peut être réglé autrement que par l'échange d'un montant déterminé de trésorerie ou d'un autre actif financier contre un nombre déterminé d'instruments de capitaux propres de l'entité elle-même. À cet égard, les instruments de capitaux propres de l'entité n'incluent pas les instruments financiers remboursables au gré du porteur classés comme instruments de capitaux propres selon les paragraphes 16A et 16B d'IAS 32, les instruments qui imposent à l'entité une obligation de remettre une quote-part de ses actifs nets à une autre partie uniquement lors de la liquidation, et qui sont classés comme instruments de capitaux propres selon les paragraphes 16C et 16D d'IAS 32, ou encore les instruments qui constituent des contrats portant sur la réception ou la livraison futures d'instruments de capitaux propres de l'entité elle-même.
dérivé [IFRS 9 <i>Instruments financiers</i>]	Instrument financier ou autre contrat entrant dans le champ d'application d'IFRS 9 et présentant les trois caractéristiques suivantes :

- (a) sa valeur varie en fonction d'une variation d'un taux d'intérêt spécifié, du prix d'un instrument financier, du prix d'une marchandise, d'un cours de change, d'un indice de prix ou de taux, d'une notation de crédit ou d'un indice de crédit ou d'une autre variable, à condition que dans le cas d'une variable non financière, la variable ne soit pas spécifique à une des parties au contrat (parfois appelée le « sous-jacent ») ;
- (b) il ne requiert aucun investissement net initial ou qu'un investissement net initial inférieur à celui qui serait nécessaire pour d'autres types de contrats dont on pourrait attendre des comportements similaires face à l'évolution des facteurs du marché ;
- (c) il est réglé à une date future.

entreprises associées et coentreprises intégrées
[IFRS 12 *Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités*]

Entreprises associées et coentreprises comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence qui sont intégrées aux activités principales de l'entité et qui, par conséquent, ne produisent pas de rendement individuel et largement indépendant des autres actifs de l'entité (voir paragraphes 20A et 20D d'IFRS 12).

entreprises associées et coentreprises non intégrées
[IFRS 12]

Entreprises associées et coentreprises comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence qui ne sont pas intégrées aux activités principales de l'entité et qui, par conséquent, produisent un rendement individuel et largement indépendant des autres actifs de l'entité (voir paragraphes 20A et 20D d'IFRS 12).

équivalents de trésorerie
[IAS 7]

Placements à court terme, très liquides, qui sont facilement convertibles en un montant connu de trésorerie et qui sont soumis à un risque négligeable de changement de valeur.

instrument financier
[IAS 32 *Instruments financiers : Présentation*]

Tout contrat qui donne lieu à un actif financier pour une entité et à un passif financier ou à un instrument de capitaux propres pour une autre entité.

participation ne donnant pas le contrôle [IFRS 10 *États financiers consolidés*]

Capitaux propres d'une filiale qui ne sont pas attribuables, directement ou indirectement, à la société mère.

passif financier [IAS 32]

Tout passif qui est, selon le cas :

- (a) une obligation contractuelle :
 - (i) soit de remettre à une autre entité de la trésorerie ou un autre actif financier,
 - (ii) soit d'échanger des actifs financiers ou des passifs financiers avec une autre entité à des conditions potentiellement défavorables à l'entité ;
- (b) un contrat qui sera ou qui peut être réglé en instruments de capitaux propres de l'entité elle-même et qui est, selon le cas :
 - (i) un instrument non dérivé pour lequel l'entité est ou peut être tenue de livrer un nombre variable de ses instruments de capitaux propres,

- (ii) un instrument dérivé qui sera ou qui peut être réglé autrement que par l'échange d'un montant déterminé de trésorerie ou d'un autre actif financier contre un nombre déterminé d'instruments de capitaux propres de l'entité elle-même. À cet égard, les droits, options ou bons de souscription permettant d'acquérir un nombre déterminé d'instruments de capitaux propres de l'entité elle-même en échange d'un montant déterminé libellé dans n'importe quelle monnaie sont des instruments de capitaux propres si l'entité offre les droits, options ou bons de souscription au prorata à tous les porteurs existants d'une même catégorie de ses instruments de capitaux propres non dérivés. De plus, à l'égard de ce qui précède, les instruments de capitaux propres de l'entité n'incluent pas les instruments financiers remboursables au gré du porteur classés comme instruments de capitaux propres selon les paragraphes 16A et 16B d'IAS 32, les instruments qui imposent à l'entité une obligation de remettre une quote-part de ses actifs nets à une autre partie uniquement lors de la liquidation, et qui sont classés comme instruments de capitaux propres selon les paragraphes 16C et 16D d'IAS 32, ou encore les instruments qui constituent des contrats portant sur la réception ou la livraison futures d'instruments de capitaux propres de l'entité elle-même.

significatif [IAS 1.7] [Projet de déplacement vers IAS 8 Base d'établissement, méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs]

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

trésorerie [IAS 7 Tableau des flux de trésorerie]

Fonds en caisse et dépôts à vue.

Annexe B

Guide d'application

La présente annexe fait partie intégrante de la norme IFRS [en projet]. Elle décrit la façon d'appliquer les paragraphes [1 à 120] et fait autorité au même titre que les autres parties de la norme IFRS [en projet].

Identification des états financiers

- B1 [IAS 1.52] L'entité satisfait aux dispositions du paragraphe 16 en donnant des titres appropriés aux pages, aux états, aux notes, aux colonnes, etc. C'est une question de jugement que de déterminer le mode le plus approprié de communication de ces informations. Par exemple, l'entité qui fournit ses états financiers sous forme électronique n'utilise pas toujours un système de pages séparées ; l'entité fournit alors les éléments énoncés ci-dessus de manière à permettre une bonne compréhension des informations contenues dans les états financiers.
- B2 [IAS 1.53] L'entité rend souvent ses états financiers plus compréhensibles en donnant l'information en milliers ou en millions d'unités de la monnaie de présentation. Cela est acceptable dans la mesure où l'entité indique le niveau d'arrondi et n'omet pas d'informations *significatives*.

Dispositions générales en matière de présentation et d'informations à fournir

Objectif et rôles des états financiers de base et des notes

- B3 Aux fins de l'application du paragraphe 21(a), l'entité fournit dans les notes les informations complémentaires qui sont nécessaires à la compréhension, par les utilisateurs des états financiers, des éléments présentés dans les *états financiers de base*. Voici des exemples de telles informations :
- (a) *ventilation* des postes présentés dans les états financiers de base ;
 - (b) descriptions de la nature des éléments présentés dans les états financiers de base ;
 - (c) informations sur les méthodes, hypothèses et jugements utilisés pour la comptabilisation et l'évaluation des éléments présentés dans les états financiers de base.
- B4 Aux fins de l'application du paragraphe 21(b), l'entité fournit les informations complémentaires à celles présentées dans les états financiers de base qui sont nécessaires à l'atteinte de l'objectif des états financiers. Voici des exemples de telles informations complémentaires :
- (a) informations sur la nature et le montant des actifs, des passifs, des capitaux propres, des produits et des charges (les éléments des états financiers) non comptabilisés de l'entité ;
 - (b) informations sur l'exposition de l'entité à divers types de risques, comme le risque de marché ou le risque de crédit, qui découlent d'éléments des états financiers, qu'ils soient comptabilisés ou non.

Regroupement et ventilation

- B5 Les états financiers résultent du traitement d'un nombre important de transactions ou autres événements par les entités. Ces transactions et autres événements donnent naissance à des actifs, à des passifs, à des capitaux propres, à des produits et à des charges. Les informations sur le total des actifs, des passifs, des capitaux propres, des produits et des charges d'une entité permettent d'avoir une certaine idée de sa situation financière et sa performance financière. Par contre, ces informations seront sans doute trop synthétisées pour être utiles à elles seules, parce qu'elles regroupent des éléments pouvant avoir des caractéristiques différentes. Les informations ventilées sur les éléments des états financiers auxquels donnent naissance des transactions ou d'autres événements en particulier sont plus détaillées. Toutefois, il se peut que les informations sur des transactions ou d'autres événements en particulier ne soient pas utiles à la compréhension de la situation financière ou de la performance financière de l'entité si la quantité et le niveau des détails sont tels qu'ils rendent ces informations difficiles à comprendre. Par conséquent, l'entité exerce son jugement pour déterminer le niveau de détail nécessaire pour communiquer des informations utiles aux utilisateurs des états financiers.
- B6 Pour décider des postes à présenter dans les états financiers de base ou des éléments à fournir dans les notes, l'entité doit appliquer les principes du *regroupement* et de la *ventilation* décrits au paragraphe 25 aux fins de

l'identification des éléments qui partagent des caractéristiques. Pour appliquer les principes du regroupement, l'entité doit :

- (a) identifier les actifs, passifs, capitaux propres, produits et charges auxquels donnent naissance des transactions et d'autres événements en particulier ;
- (b) classer dans des groupes les actifs, passifs, capitaux propres, produits et charges en fonction de leurs caractéristiques (par exemple leur nature, fonction ou base d'évaluation), de sorte qu'elle présente dans les états financiers de base des postes regroupant des éléments qui partagent au moins une caractéristique ;
- (c) ventiler les postes présentés dans les états financiers de base en fonction d'autres caractéristiques et fournir les éléments en résultant dans les notes, si ces éléments sont significatifs.

D'autres *normes IFRS* énoncent des exigences supplémentaires relatives à la fourniture de différents types d'informations dans les notes, y compris des informations sur les éléments qui ne remplissent pas les conditions de comptabilisation dans les états financiers.

- B7 L'application des principes du regroupement n'implique pas nécessairement de suivre les étapes indiquées aux paragraphes B6(a) à (c) dans l'ordre. Cependant, l'entité doit prendre en considération chacune de ces étapes pour déterminer si les éléments qui partagent des caractéristiques ont été classés et regroupés adéquatement et pour s'assurer qu'elle n'a pas regroupé des éléments qui ne partagent aucune caractéristique.
- B8 Étant donné que les états financiers de base servent à fournir une représentation synthétique structurée et comparable, les postes qui y sont présentés regrouperont probablement certains éléments significatifs ayant des différences. Toutefois, pour qu'ils soient utiles aux utilisateurs des états financiers, les éléments regroupés et présentés sous forme de postes dans les états financiers de base doivent partager au moins une caractéristique, outre celle de répondre à la définition d'un élément particulier des états financiers.
- B9 Dans les notes, c'est le concept d'importance relative (ou significativité) qui détermine les regroupements et les ventilations. Pour atteindre l'objectif des états financiers, les éléments ayant des différences doivent faire l'objet d'une ventilation en composantes si les informations en résultant sont significatives.
- B10 Par exemple, il se pourrait que l'entité détienne des montants significatifs d'*actifs financiers* qui sont des instruments de capitaux propres ainsi que des montants significatifs d'*actifs financiers* qui sont des instruments de créance, et que tous ces actifs partagent la caractéristique d'être évalués à la juste valeur par le biais du *résultat net*. Ainsi, il se peut qu'un seul poste de l'état de la situation financière de l'entité regroupant les actifs financiers évalués à la juste valeur par le biais du résultat net fournisse aux utilisateurs des états financiers une synthèse utile des actifs financiers de l'entité. Cependant, les actifs financiers qui sont des instruments de capitaux propres sont différents des actifs financiers qui sont des instruments de créance parce qu'ils exposent l'entité à des risques différents. Par conséquent, il se pourrait que l'entité doive indiquer, dans les notes annexes aux états financiers, ses actifs financiers qui sont des instruments de capitaux propres séparément de ses actifs financiers qui sont des instruments de créance si les informations en résultant seraient significatives. L'entité devrait aussi déterminer si le regroupement, d'une part, de tous ses actifs financiers qui sont des instruments de capitaux propres et, d'autre part, de tous ses actifs financiers qui sont des instruments de créance entraînerait une perte d'informations significatives sur les caractéristiques de ces actifs. Si oui, l'entité devrait ventiler davantage ces actifs financiers.
- B11 Le regroupement d'éléments auxquels donnent naissance des transactions et d'autres événements en particulier pour les présenter dans des postes des états financiers de base et les fournir dans les notes nécessite l'exercice du jugement afin de déterminer quelles informations seront utiles. Pour ce faire, l'entité doit considérer l'équilibre entre les caractéristiques communes et les différences des éléments regroupés. Plus les éléments ont des caractéristiques communes, plus il est probable que leur regroupement aboutira à des informations utiles, et plus les éléments ont des différences, moins il est probable que leur regroupement aboutira à des informations utiles.

Ventilation des éléments dans l'état de la situation financière

- B12 [IAS 1.58] Conformément au paragraphe 83(a), l'entité juge s'il y a lieu de présenter des éléments supplémentaires séparément après appréciation :
- (a) de la nature et de la liquidité des actifs ;
 - (b) de la fonction des actifs au sein de l'entité ;
 - (c) des montants, de la nature et de l'échéance des passifs.
- B13 [IAS 1.59] L'utilisation de bases d'évaluation différentes pour différentes catégories d'actifs donne à penser que leur nature ou leur fonction diffère et, par conséquent, l'entité les présente dans des postes distincts. À

titre d'exemple, différentes catégories d'immobilisations corporelles peuvent être comptabilisées à leur coût, ou à leur montant réévalué selon IAS 16 *Immobilisations corporelles*.

- B14 [IAS 1.78] Outre les obligations d'information énoncées dans les autres normes IFRS, l'entité se fonde sur les caractéristiques mentionnées au paragraphe B12 pour ventiler les éléments présentés dans l'état de la situation financière ou fournis dans les notes. Les informations à fournir varient pour chaque élément. À titre d'exemple :
- (a) les immobilisations corporelles sont ventilées par catégorie selon IAS 16 ;
 - (b) les créances sont ventilées en clients, créances à recevoir des parties liées, paiements d'avance et autres montants ;
 - (c) les stocks sont décomposés, selon IAS 2 *Stocks*, en postes tels que marchandises, fournitures de production, matières premières, travaux en cours et produits finis ;
 - (d) les provisions sont ventilées selon leur nature, par exemple en provisions relatives aux avantages du personnel, en passifs relatifs au démantèlement ou en autres éléments ;
 - (e) le capital social et les réserves sont ventilés en différentes catégories, telles que capital versé, primes d'émission et réserves.

Ventilation des éléments dans l'état ou les états de la performance financière

- B15 [IAS 1.98] Les circonstances pouvant donner lieu, relativement à des éléments de produits et de charges, à une présentation séparée dans l'état ou les états de la performance financière ou à la fourniture séparée d'informations dans les notes comprennent :
- (a) les dépréciations des stocks pour les ramener à la valeur nette de réalisation ou des immobilisations corporelles pour les ramener à la valeur recouvrable, ainsi que la reprise de telles dépréciations ;
 - (b) les restructurations des activités de l'entité et les reprises de provisions comptabilisées pour faire face aux coûts de restructuration ;
 - (c) les sorties d'immobilisations corporelles ;
 - (d) les sorties de placements ;
 - (e) les règlements de litiges ;
 - (f) les reprises de provisions.

Compensation

- B16 [IAS 1.34] Le paragraphe 29 interdit la compensation par les entités, sauf si celle-ci est imposée ou autorisée par une norme IFRS. IFRS 15 *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients* impose à l'entité d'évaluer les produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients au montant de contrepartie auquel l'entité s'attend à avoir droit en échange de la fourniture des biens ou des services promis. Par exemple, le montant des produits des activités ordinaires comptabilisés reflète les remises de prix et de quantités que l'entité accorde. Dans le cadre de ses activités ordinaires, l'entité effectue d'autres transactions qui ne génèrent pas de produits, mais qui découlent des principales activités génératrices de produits. L'entité présente dans ses états financiers de base ou fournit dans les notes les résultats de ces transactions, lorsque cette présentation ou fourniture traduit la nature de la transaction ou d'un autre événement, en compensant tout produit avec les charges liées générées par la même transaction. Par exemple :
- (a) l'entité présente dans ses états financiers ou fournit dans les notes les profits et pertes dégagés sur la sortie d'actifs non courants, y compris des titres de participation et des actifs d'exploitation, après déduction, du montant de contrepartie reçu lors de la sortie, de la valeur comptable de l'actif et des frais de vente liés ;
 - (b) l'entité peut enregistrer pour leur montant net les dépenses liées à une provision comptabilisée selon IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels* et qui sont remboursées selon un accord contractuel passé avec un tiers (par exemple un contrat de garantie d'un fournisseur), après déduction du remboursement correspondant.
- B17 [IAS 1.35] De plus, l'entité présente ou fournit dans les notes pour leur montant net les profits et pertes dégagés sur un ensemble de transactions similaires ; c'est le cas, par exemple, des profits et des pertes de change ou des profits et des pertes sur instruments financiers détenus à des fins de transaction qui sont inclus dans la même catégorie de l'état ou des états de la performance financière conformément aux paragraphes 56 à 59.

Cependant, l'entité doit séparément présenter ou fournir dans les notes ces profits et pertes lorsqu'ils sont significatifs.

Permanence de la présentation

- B18 [IAS 1.46] Le paragraphe 33(a) autorise l'entité à modifier, dans les états financiers, la présentation d'éléments, les informations fournies dans les notes sur des éléments ou le classement d'éléments s'il est apparent qu'une autre forme de présentation, de fourniture dans les notes ou de classement serait plus adéquate. Par exemple, une acquisition ou une cession importante, ou encore un examen des états financiers, peuvent donner à penser qu'il faille modifier les états financiers. L'entité ne modifie la présentation de ses états financiers, les informations fournies dans les notes ou le classement d'éléments que si la modification permet de donner des informations plus utiles aux utilisateurs des états financiers et si la présentation révisée, les informations révisées fournies dans les notes ou le classement révisé sont susceptibles de perdurer, de manière à ne pas affecter la comparabilité. Lorsqu'elle apporte de telles modifications, l'entité reclasse ses informations comparatives selon les paragraphes 40 et 41.

Informations comparatives

Informations comparatives minimales

- B19 [IAS 1.38B] Dans certains cas, des informations explicatives fournies dans les états financiers pour la ou les périodes précédentes continuent d'être pertinentes pour la période considérée. Par exemple, dans le cas d'une entité qui présente pour la période considérée les détails d'un litige dont le résultat était incertain à la fin de la période précédente et qui n'est pas encore réglé, les utilisateurs des états financiers peuvent trouver utile que des informations soient fournies sur l'existence de l'incertitude à la fin de la période précédente et sur les mesures prises au cours de la période considérée pour lever cette incertitude.

Informations comparatives supplémentaires

- B20 [IAS 1.38C] L'entité peut présenter d'autres informations comparatives en plus des informations comparatives minimales exigées par les normes IFRS, à la condition que ces informations aient été préparées selon les normes IFRS. Ces informations comparatives supplémentaires peuvent prendre la forme d'un ou de plusieurs états financiers de base mentionnés au paragraphe 10, mais il n'est pas nécessaire qu'elles constituent un jeu complet d'états financiers. En pareil cas, l'entité doit fournir les informations pertinentes dans les notes annexes de ces états financiers de base supplémentaires.
- B21 [IAS 1.38D] Par exemple, l'entité peut présenter un troisième état de la performance financière (de façon à présenter la période considérée, la période précédente et une période de comparaison supplémentaire). L'entité n'est toutefois pas alors tenue de présenter un troisième état de la situation financière, un troisième tableau des flux de trésorerie ou un troisième état des variations des capitaux propres (autrement dit, de présenter d'autres états financiers pour la période de comparaison supplémentaire). En revanche, l'entité est tenue de fournir dans les notes les informations comparatives pertinentes pour cet état de la performance financière supplémentaire.

Changement de méthode comptable, retraitement rétrospectif ou reclassement

- B22 [IAS 1.43] Le paragraphe 40 exige que l'entité reclasse les montants comparatifs si elle modifie la présentation d'éléments, les informations fournies dans les notes sur des éléments ou le classement d'éléments dans ses états financiers. L'amélioration de la comparabilité des informations entre périodes peut aider les utilisateurs des états financiers à prendre des décisions économiques, particulièrement en leur permettant d'apprécier les tendances qui se manifestent dans l'information financière à des fins prédictives. Dans certaines circonstances, il est impraticable de reclasser des informations comparatives d'une période de présentation de l'information financière antérieure déterminée afin de les rendre comparables avec celles de la période considérée. Il est possible, par exemple, que l'entité n'ait pas collecté les données, au cours de la ou des périodes antérieures, d'une manière permettant leur reclassement et il peut s'avérer impraticable de reconstituer les informations.
- B23 [IAS 1.44] IAS 8 *Base d'établissement, méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs* énonce les ajustements imposés au titre des informations comparatives lorsque l'entité change de méthode comptable ou corrige une erreur.

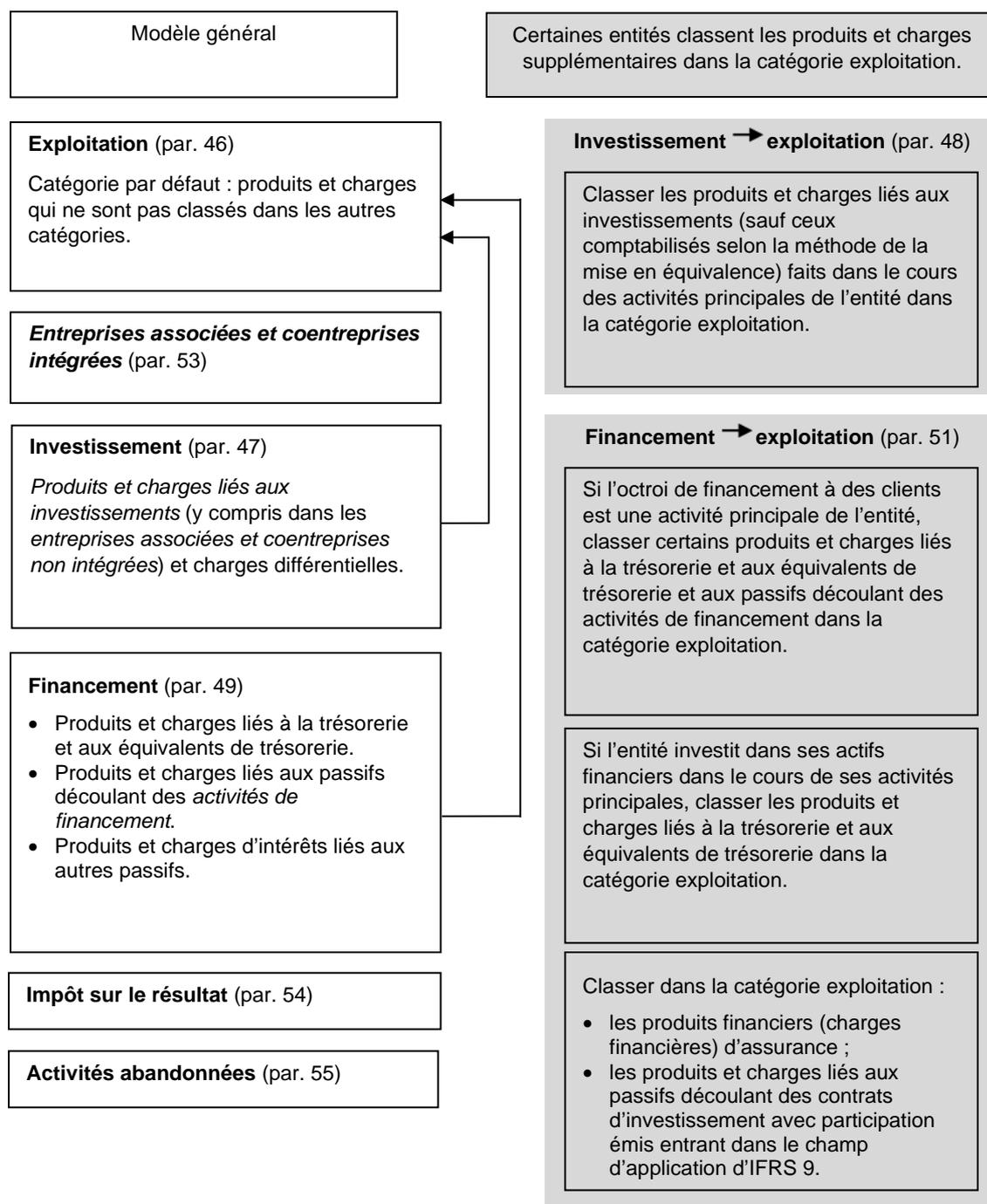
État ou états de la performance financière

État du résultat net

Catégories dans l'état du résultat net

B24 La figure 1 résume les dispositions relatives au classement des produits et des charges en catégories dans l'état du résultat net.

Figure 1 — Classement des produits et des charges dans l'état du résultat net



Exploitation

- B25 Aux fins du classement par une entité de produits et de charges liés à ses activités principales dans la catégorie exploitation, les paragraphes 48, 51 et 52 traitent des cas où des produits et des charges qui seraient autrement classés dans les catégories investissement et financement sont plutôt classés dans la catégorie exploitation.
- B26 Une entité peut avoir plusieurs activités principales. Par exemple, une entité qui fabrique des automobiles et octroie du financement à des clients peut déterminer qu'elle a à la fois une activité principale de fabrication et une activité principale de crédit à la consommation.
- B27 Le paragraphe 48 exige que l'entité classe dans la catégorie exploitation les produits et les charges liés aux investissements faits dans le cours de ses activités principales. L'exercice du jugement est nécessaire pour déterminer si les produits et les charges liés aux investissements sont survenus dans le cours des activités principales de l'entité. En règle générale, il est probable que des investissements aient été faits dans le cours des activités principales de l'entité si les rendements de ces investissements sont un indicateur important des résultats de son exploitation. Voici des exemples d'entités qui font des investissements dans le cours de leurs activités principales :
- (a) les entités d'investissement au sens d'IFRS 10 *États financiers consolidés* ;
 - (b) les sociétés de placement immobilier ;
 - (c) les assureurs.
- B28 Aux fins de l'application du paragraphe 51, lorsque l'octroi de financement à des clients est une activité principale de l'entité, celle-ci est tenue de faire un choix de méthode comptable consistant à classer dans la catégorie exploitation soit les produits et les charges liés aux activités de financement ainsi que ceux liés à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie qui se rattachent à l'octroi de financement à des clients, soit tous les produits et les charges liés aux activités de financement et tous les produits et les charges liés à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie.
- B29 La question de savoir si l'octroi de financement à des clients est une activité principale de l'entité nécessite l'exercice du jugement. En règle générale, il est probable que l'octroi de financement à des clients soit une activité principale de l'entité si l'écart entre les produits d'intérêts et les charges d'intérêts correspondantes est un indicateur important des résultats de son exploitation. Voici des exemples d'entités qui ont comme activité principale l'octroi de financement à des clients :
- (a) les banques ;
 - (b) les entités qui vendent des biens et qui octroient du financement à des clients pour permettre à ceux-ci de les acheter ;
 - (c) les bailleurs qui concluent des contrats de location-financement avec des clients.
- B30 L'exigence énoncée au paragraphe 52(a), selon laquelle l'entité doit classer les produits et les charges liés à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie dans la catégorie exploitation, s'applique à toute entité qui investit dans des actifs financiers dans le cours de ses activités principales. Elle ne s'applique pas à une entité qui investit seulement dans des actifs non financiers dans le cours de ses activités principales.
- B31 Le fait pour une entité de présenter, aux fins de l'application d'IFRS 8 *Secteurs opérationnels*, un secteur qui englobe une seule activité peut indiquer que celle-ci est une activité principale.

Investissement

- B32 Le paragraphe 47 exige que l'entité classe les produits et les charges liés aux investissements dans la catégorie investissement, sauf si le paragraphe 48 exige qu'elle les classe dans la catégorie exploitation. Les produits et les charges liés aux investissements comprennent généralement :
- (a) les produits et les charges liés aux actifs financiers, sauf ceux liés à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie, tels que :
 - (i) les produits d'intérêts,
 - (ii) les pertes de valeur et les reprises de pertes de valeur,
 - (iii) les profits et les pertes sur les sorties d'actifs,
 - (iv) les profits et les pertes sur la juste valeur,
 - (v) les dividendes tirés de placements dans des instruments de capitaux propres,

- (vi) la quote-part dans le résultat net des entreprises associées et des coentreprises non intégrées,
 - (vii) les produits et les charges liés aux entreprises associées et aux coentreprises qui ne sont pas comptabilisés selon la méthode de la mise en équivalence ;
- (b) les produits et les charges liés à d'autres placements tels que :
- (i) les produits et les charges liés à des immeubles de placement,
 - (ii) les pertes de valeur et les reprises de pertes de valeur,
 - (iii) les produits et les charges liés à des placements spéculatifs, par exemple des placements dans des œuvres d'art détenues pour réaliser une plus-value en capital,
 - (iv) les profits et les pertes sur les sorties d'actifs.
- B33 Les produits et les charges liés aux investissements ne comprennent pas les produits et les charges liés à des actifs utilisés par une entité pour la production de biens et la prestation de services. Les produits et les charges liés à ces actifs ne découlent pas de ceux-ci pris individuellement, mais de leur combinaison avec d'autres ressources de l'entité, comme les membres de son personnel, des matières premières ou des actifs incorporels. Voici des exemples de produits et de charges qui ne sont pas liés à des investissements :
- (a) les produits d'intérêts tirés des créances clients, qui seraient classés dans la catégorie exploitation ;
 - (b) les produits et les charges liés aux immobilisations corporelles et aux actifs incorporels, y compris les amortissements, les pertes de valeur, et les profits et les pertes sur les sorties d'actifs, qui seraient classés dans la catégorie exploitation ;
 - (c) les profits et les pertes sur les sorties d'activités abandonnées, qui seraient classés dans la catégorie activités abandonnées.

Financement

- B34 Le paragraphe 49(a) exige que l'entité classe les produits et les charges liés à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie dans la catégorie financement, sauf si les paragraphes 51 ou 52(a) exigent qu'ils soient classés dans la catégorie exploitation. Les produits et les charges liés à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie comprennent :
- (a) les produits d'intérêts ;
 - (b) les profits et les pertes sur les sorties d'équivalents de trésorerie.
- B35 Le paragraphe 49(b) exige que l'entité classe les produits et les charges liés aux activités de financement dans la catégorie financement, sauf si les paragraphes 51 ou 52(b) exigent qu'ils soient classés dans la catégorie exploitation. Les produits et les charges liés aux activités de financement comprennent les produits et les charges liés aux passifs suivants :
- (a) les emprunts, y compris les obligations, les billets et les emprunts hypothécaires ;
 - (b) les obligations locatives ;
 - (c) les dettes fournisseurs (par exemple celles pour lesquelles un délai de règlement prolongé a été négocié).
- B36 Les activités de financement peuvent générer des produits et des charges, notamment :
- (a) des charges d'intérêts (par exemple celles découlant de titres d'emprunt émis ou d'obligations locatives) ;
 - (b) des charges liées à l'extinction ou à la restructuration d'une dette ;
 - (c) des profits et des pertes sur la juste valeur (par exemple sur un passif désigné comme étant à la juste valeur par le biais du résultat net) ;
 - (d) des dividendes liés à des actions émises qui ont été classées en tant que passifs.
- B37 Le paragraphe 49(c) exige que l'entité classe dans la catégorie financement les produits et les charges d'intérêts liés aux passifs qui ne découlent pas des activités de financement. Ces produits et ces charges comprennent :
- (a) les charges nettes (produits nets) d'intérêts liées à un passif (actif) net au titre des prestations définies selon IAS 19 *Avantages du personnel* ;
 - (b) la désactualisation d'un passif relatif au démantèlement ou à la remise en état ou d'un autre passif similaire ;

- (c) la désactualisation d'autres provisions à long terme, par exemple une provision au titre d'une garantie ou une contrepartie différée découlant d'un regroupement d'entreprises ;
- (d) les augmentations de la valeur actualisée des coûts de la vente d'un actif non courant (ou d'un groupe destiné à être cédé) détenu en vue de la vente générées par le passage du temps, tel qu'il est mentionné au paragraphe 17 d'IFRS 5 *Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées*.

Autres catégories

- B38 Seules les entreprises associées et les coentreprises comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence peuvent répondre à la définition d'entreprises associées et de coentreprises intégrées, et donc donner lieu à une quote-part dans le résultat net comptabilisée selon la méthode de la mise en équivalence. Il se peut que l'entité soit tenue, en vertu d'IAS 28 *Participations dans des entreprises associées et des coentreprises*, de comptabiliser les produits et les charges liés aux entreprises associées et aux coentreprises intégrées en plus de la quote-part dans le résultat net comptabilisée selon la méthode de la mise en équivalence. Aux fins de l'application du paragraphe 53, les produits et les charges liés aux entreprises associées et aux coentreprises intégrées comprennent :
- (a) la quote-part dans le résultat net des entreprises associées et des coentreprises intégrées ;
 - (b) les pertes de valeur et les reprises de pertes de valeur liées aux entreprises associées et aux coentreprises intégrées ;
 - (c) les profits et les pertes sur les sorties d'entreprises associées et de coentreprises intégrées.

Classement des profits et pertes sur la juste valeur des dérivés et des écarts de change

- B39 Le paragraphe 56 exige que l'entité classe les écarts de change comptabilisés en résultat net dans la même catégorie de l'état du résultat net que les produits et les charges liés aux éléments qui ont donné lieu aux écarts de change (conformément à IAS 21 *Effets des variations des cours des monnaies étrangères*). Par exemple, l'entité classe les écarts de change sur :
- (a) les dettes fournisseurs pour lesquelles un délai de règlement prolongé n'a pas été négocié et qui sont libellées dans une monnaie étrangère dans la même catégorie que les charges liées à l'achat des biens correspondants — c'est-à-dire, habituellement, dans la catégorie exploitation;
 - (b) les instruments d'emprunt émis par l'entité qui sont libellés dans une monnaie étrangère dans la même catégorie que les charges d'intérêts correspondantes — c'est-à-dire dans la catégorie financement, sauf si l'une des activités principales de l'entité consiste à octroyer du financement à des clients, auquel cas les instruments seraient classés dans la catégorie exploitation (voir paragraphe 51).
- B40 Le tableau 1 résume les dispositions des paragraphes 57 à 59.

Tableau 1 — Classement des profits et pertes sur la juste valeur des dérivés et des instruments de couverture

		Profits et pertes sur :	
		Dérivés	Instruments financiers non dérivés
Utilisés à des fins de gestion des risques	Désignés comme instruments de couverture	Classer dans la catégorie touchée par les risques que gère l'entité, sauf si cela impliquerait la présentation des montants bruts des profits et des pertes, auquel cas les classer dans la catégorie investissement.	
	Non désignés comme instruments de couverture	Appliquer les dispositions en matière de présentation sur les dérivés désignés comme des instruments de couverture, sauf si un tel classement entraînerait un coût ou un effort excessif, auquel cas les classer dans la catégorie investissement.	Appliquer les dispositions en matière de classement des paragraphes 45 à 55.
Non utilisés à des fins de gestion des risques		Classer dans la catégorie investissement, sauf s'ils sont utilisés dans le cours des activités principales, auquel cas les classer dans la catégorie exploitation.	

- B41 Les paragraphes 57 et 58 interdisent à l'entité de présenter les montants bruts des profits et des pertes sur les instruments financiers désignés comme instruments de couverture et sur les dérivés non désignés comme instruments de couverture. La présentation des montants bruts des profits et des pertes peut survenir lorsque :
- l'entité utilise ces instruments financiers à des fins de gestion des risques d'un groupe d'éléments comportant des positions dont les risques se compensent (voir paragraphe 6.6.1 d'IFRS 9 *Instruments financiers* pour les instruments de couverture désignés) ;
 - les risques gérés ont une incidence sur des postes figurant dans plusieurs catégories de l'état du résultat net.
- B42 Par exemple, il se peut que l'entité utilise un seul dérivé pour gérer le risque de change lié à des produits (classés dans la catégorie exploitation) et à des charges d'intérêts (classées dans la catégorie financement). Dans de tels cas, les écarts de change sur les produits sont compensés par les écarts de change sur les charges d'intérêts et les profits ou les pertes sur le dérivé. Toutefois, les écarts de change sur les produits ne sont pas classés dans la même catégorie de l'état du résultat net que les écarts de change sur les charges d'intérêts. Pour présenter l'écart de change net dans chaque catégorie, l'entité serait forcée de présenter dans chaque catégorie un profit (ou une perte) plus élevé que celui généré par le dérivé. Les paragraphes 57 et 58 interdisent à l'entité de présenter ainsi les montants bruts des profits et des pertes et celle-ci devrait plutôt classer les profits et les pertes éventuels sur le dérivé dans la catégorie investissement.
- B43 Les dispositions des paragraphes 56 à 59 ne font qu'établir le classement des produits et des charges dans des catégories de l'état du résultat net. Elles ne précisent pas sous quel poste ces produits et ces charges devraient être inclus et ne priment pas sur les dispositions d'autres normes IFRS.

Postes à présenter dans l'état du résultat net

- B44 Pour se conformer au paragraphe 65, il se peut que l'entité doive présenter un poste obligatoire dans plus d'une des catégories exigées par le paragraphe 45. Par exemple, une entité qui n'a pas l'investissement ou le financement parmi ses activités principales pourrait devoir présenter le poste obligatoire « pertes de valeur » établi conformément à la section 5.5 d'IFRS 9 dans :

- (a) la catégorie exploitation — s'il se rapporte à des créances clients liées aux activités principales de l'entité ;
- (b) la catégorie investissement — s'il se rapporte à des actifs financiers qui produisent un rendement individuel et largement indépendant des autres ressources de l'entité ;
- (c) la catégorie financement — s'il se rapporte à des équivalents de trésorerie.

Analyse des charges classées dans la catégorie exploitation

B45 Le paragraphe 68 exige que l'entité présente une analyse des charges classées dans la catégorie exploitation en utilisant soit la méthode des charges par nature, soit la méthode des charges par fonction, selon celle qui fournit les informations les plus utiles. Pour déterminer laquelle des méthodes d'analyse des charges fournit les informations les plus utiles, l'entité :

- (a) se demande quelle méthode fournit les informations les plus utiles aux utilisateurs des états financiers sur les composantes ou inducteurs clés de sa rentabilité. Par exemple, pour une entité de vente au détail, une composante ou un inducteur clé de rentabilité pourrait être le coût des ventes. Le fait de présenter un poste « coût des ventes » pourrait fournir des informations pertinentes permettant de déterminer si les produits générés par la vente de biens dépassent ce qui, pour les détaillants, constitue principalement des coûts directs, et par quelle marge. Toutefois, il est peu probable que le coût des ventes fournisse des informations pertinentes sur les composantes ou inducteurs clés de la rentabilité d'une entité lorsque le lien entre les produits et les coûts est moins direct. Par exemple, pour une entité de services, des informations sur les charges présentées selon une analyse de la nature des charges, comme les coûts de la main-d'œuvre, pourraient être plus pertinentes du point de vue des utilisateurs ;
- (b) se demande quelle méthode donne l'image la plus fidèle de la manière dont l'entreprise est gérée et dont la direction communique l'information interne. Par exemple, une entité de fabrication gérée sur la base des principales fonctions pourrait utiliser une méthode des charges par fonction pour l'information interne. Toutefois, une entité qui comporte une seule fonction prédominante, comme les activités de financement, pourrait déterminer qu'une analyse des charges plus détaillée effectuée au moyen d'une méthode des charges par nature fournit des informations plus utiles ;
- (c) prend en considération les pratiques sectorielles. L'utilisation de méthodes similaires pour l'analyse des charges permettrait aux utilisateurs de comparer plus facilement les charges de différentes entités du même secteur ;
- (d) se demande si l'affectation des charges aux différentes fonctions serait arbitraire et donc ne donnerait pas une image suffisamment fidèle des postes présentés. Le cas échéant, la méthode des charges par nature doit être utilisée.

B46 L'entité ne doit pas présenter une analyse des charges classées dans la catégorie exploitation qui combine la méthode des charges par nature et la méthode des charges par fonction, sauf lorsque le paragraphe B47 l'exige.

B47 L'entité doit présenter dans l'état du résultat net les postes exigés par le paragraphe 65 quelle que soit la méthode d'analyse des charges utilisée.

B48 L'entité qui applique le paragraphe 72 fournit dans les notes une analyse du total de ses charges d'exploitation effectuée au moyen de la méthode des charges par nature et n'est pas tenue de fournir une analyse de chacun des postes fonctionnels.

État présentant le résultat global

Autres éléments du résultat global

B49 [IAS 1.89] Certaines normes IFRS précisent les circonstances dans lesquelles l'entité comptabilise des éléments particuliers hors de l'état du résultat net de la période considérée. IAS 8 prévoit deux circonstances de ce type : la correction d'erreurs et l'effet des changements de méthodes comptables. D'autres normes IFRS imposent ou autorisent l'exclusion du résultat net d'autres éléments de résultat global qui satisfont à la définition d'un produit ou d'une charge énoncée dans le *Cadre conceptuel de l'information financière* (voir paragraphe B50).

B50 [IAS 1.7 partiellement] L'annexe A définit les autres éléments du résultat global. Les autres éléments du résultat global incluent les composantes suivantes :

- (a) les variations de l'excédent de réévaluation (voir IAS 16 et IAS 38 *Immobilisations incorporelles*) ;

- (b) les réévaluations au titre des régimes à prestations définies (voir IAS 19) ;
- (c) les profits et les pertes résultant de la conversion des états financiers d'un établissement à l'étranger (voir IAS 21) ;
- (d) les profits et les pertes résultant de placements dans des instruments de capitaux propres désignés comme étant évalués à la juste valeur par le biais des autres éléments du résultat global selon le paragraphe 5.7.5 d'IFRS 9 ;
- (e) les profits et les pertes sur les actifs financiers évalués à la juste valeur par le biais des autres éléments du résultat global selon le paragraphe 4.1.2A d'IFRS 9 ;
- (f) la partie efficace des profits et des pertes sur les instruments de couverture dans une couverture de flux de trésorerie et les profits ou les pertes sur les instruments de couverture qui couvrent des placements dans des instruments de capitaux propres évalués à la juste valeur par le biais des autres éléments du résultat global selon le paragraphe 5.7.5 d'IFRS 9 (voir le chapitre 6 d'IFRS 9) ;
- (g) pour certains passifs désignés comme étant à la juste valeur par le biais du résultat net, le montant de la variation de juste valeur qui est attribuable aux variations du risque de crédit du passif en question (voir paragraphe 5.7.7 d'IFRS 9) ;
- (h) les variations de valeur de la valeur temps des options lorsque la valeur intrinsèque et la valeur temps d'un contrat d'option sont séparées et que seules les variations de la valeur intrinsèque sont désignées comme instrument de couverture (voir le chapitre 6 d'IFRS 9) ;
- (i) les variations de valeur de la composante report/déport des contrats à terme de gré à gré lorsque la composante report/déport et la composante prix au comptant sont séparées et que seules les variations de la composante prix au comptant sont désignées comme instrument de couverture, et les variations de valeur du *foreign currency basis spread* d'un instrument financier lorsqu'il est exclu de la désignation de cet instrument financier comme instrument de couverture (voir le chapitre 6 d'IFRS 9) ;
- (j) les produits financiers et charges financières d'assurance afférents à des contrats émis entrant dans le champ d'application d'IFRS 17 *Contrats d'assurance*, qui sont exclus du résultat net lorsque leur total est ventilé de façon à ce que soit comptabilisé en résultat net un montant déterminé par une répartition systématique par application du paragraphe 88(b) d'IFRS 17 ou un montant qui, par application du paragraphe 89(b) d'IFRS 17, élimine les non-concordances comptables avec les produits financiers ou les charges financières afférents aux éléments sous-jacents détenus ;
- (k) les produits financiers et charges financières afférents à des contrats de réassurance détenus, qui sont exclus du résultat net lorsque leur total est ventilé de façon à ce que soit comptabilisé en résultat net un montant déterminé par une répartition systématique par application du paragraphe 88(b) d'IFRS 17.

B51 [IAS 1.95] Les ajustements de reclassement ont lieu, par exemple, lors de la sortie d'un établissement à l'étranger (voir IAS 21) ou lorsque certains flux de trésorerie prévus couverts influent sur le résultat net (voir paragraphe 6.5.11(d) d'IFRS 9 en ce qui concerne les couvertures de flux de trésorerie).

B52 [IAS 1.96] Le paragraphe 77 exige que l'entité présente dans l'état présentant le résultat global ou fournisse dans les notes les ajustements de reclassement relatifs aux autres éléments du résultat global, et aux produits et aux charges à comptabiliser ultérieurement en résultat net. Les variations des écarts de réévaluation comptabilisés selon IAS 16 ou IAS 38 ou les réévaluations au titre des régimes à prestations définies comptabilisées selon IAS 19 ne donnent pas lieu à des ajustements de reclassement. Il s'agit de composantes des autres éléments du résultat global qui ne sont pas reclassées en résultat net au cours des périodes ultérieures. Les variations des écarts de réévaluation peuvent être transférées aux résultats non distribués au cours de périodes ultérieures au fur et à mesure de l'utilisation de l'actif ou lors de sa décomptabilisation (voir IAS 16 et IAS 38). Selon IFRS 9, il n'y a pas d'ajustements de reclassement lorsqu'une couverture de flux de trésorerie ou le traitement de la valeur temps d'une option (ou encore de l'élément report/déport d'un contrat à terme de gré à gré ou du *foreign currency basis spread* d'un instrument financier) fait que des montants sont respectivement sortis de la réserve de couverture de flux de trésorerie ou de la composante des capitaux propres distincte, et directement incorporés au coût initial ou à toute autre valeur comptable d'un actif ou d'un passif. Ces montants sont directement virés aux actifs ou aux passifs.

État de la situation financière

Classement des actifs et des passifs comme courants ou non courants

- B53 [IAS 1.62] Aux fins de l'application du paragraphe 84, lorsque l'entité fournit des biens ou des services dans le cadre d'un cycle d'exploitation clairement identifiable, le fait de distinguer dans l'état de la situation financière les actifs et les passifs courants des actifs et des passifs non courants fournit une information utile en distinguant les actifs nets circulants répondant au besoin en fonds de roulement des actifs nets utilisés par l'entité pour ses activités à long terme. Cela met également en évidence les actifs qu'elle s'attend à réaliser durant le cycle d'exploitation en cours et les passifs qu'elle doit régler au cours de la même période.
- B54 [IAS 1.63] Pour certaines entités, telles que des institutions financières, une présentation des actifs et des passifs par ordre croissant ou décroissant de liquidité apporte des informations qui donnent une image fidèle de ces actifs et passifs et qui sont plus pertinentes qu'une présentation distinguant les éléments courants des éléments non courants, parce que l'entité ne fournit pas des biens ou services au cours d'un cycle d'exploitation clairement identifiable.
- B55 [IAS 1.64] L'application du paragraphe 84 permet à l'entité de présenter certains de ses actifs et de ses passifs en distinguant les éléments courants des éléments non courants, et d'autres par ordre de liquidité lorsque cette présentation apporte des informations qui donnent une image fidèle de ces actifs et passifs et qui sont plus pertinentes. La nécessité d'un mode de présentation mixte pourrait se faire sentir lorsque l'entité exerce des activités diverses.
- B56 [IAS 1.65] Les informations relatives aux dates attendues de réalisation des actifs et des passifs sont utiles pour évaluer la liquidité et la solvabilité de l'entité. IFRS 7 *Instruments financiers : Informations à fournir* exige de fournir une analyse des échéances des actifs et des passifs financiers. Les actifs financiers comprennent les clients et autres débiteurs, et les passifs financiers comprennent les fournisseurs et autres créditeurs. Il est également utile d'avoir des informations sur les dates attendues de recouvrement d'actifs non monétaires tels que les stocks et les dates attendues de règlement de passifs tels que les provisions, que les actifs et passifs soient classés (ou non) en éléments courants ou non courants. À titre d'exemple, l'entité indique dans les notes le montant de stocks qu'elle s'attend à réaliser plus de douze mois après la date de clôture.

Actifs courants

- B57 [IAS 1.67] Le paragraphe 87 exige que l'entité classe en tant qu'actifs non courants tous les actifs qui ne sont pas classés en tant qu'actifs courants. La présente norme [en projet] regroupe sous le terme d'actifs « non courants » les immobilisations corporelles, les immobilisations incorporelles et les actifs financiers destinés à être détenus pour une longue durée. Elle n'interdit pas l'utilisation d'autres descriptions dans la mesure où leur sens est clair.
- B58 [IAS 1.68] Le cycle d'exploitation d'une entité désigne la période s'écoulant entre l'acquisition d'actifs en vue de leur transformation et leur réalisation sous forme de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie. Lorsque le cycle normal d'exploitation de l'entité n'est pas clairement identifiable, sa durée présumée est fixée à douze mois. Les actifs courants comprennent les actifs (tels que les stocks et les créances clients) qui sont vendus, consommés ou réalisés dans le cadre du cycle d'exploitation normal, même lorsqu'on ne compte pas les réaliser dans les douze mois suivant la date de clôture. Les actifs courants comprennent aussi les actifs détenus essentiellement à des fins de transaction (par exemple, certains actifs financiers qui répondent à la définition de « détenu à des fins de transaction » selon IFRS 9), ainsi que la partie courante des actifs financiers non courants.

Passifs courants

- B59 [IAS 1.70] Le paragraphe 88 précise dans quels cas l'entité est tenue de classer un passif en tant que passif courant¹². Certains passifs courants tels que les dettes fournisseurs, certaines charges à payer au titre du personnel et des autres coûts d'exploitation font partie du fonds de roulement utilisé dans le cadre du cycle d'exploitation normal de l'entité. L'entité classe ces éléments opérationnels en tant que passifs courants même s'ils doivent être réglés plus de douze mois après la date de clôture. Le même cycle d'exploitation s'applique

¹² L'IASB entend publier, au premier trimestre de 2020, des modifications à apporter à cette section fondées sur les propositions publiées dans l'exposé-sondage ES/2015/1 *Classement des passifs* visant la modification des paragraphes 69 à 76 d'IAS 1.

au classement des actifs et des passifs de l'entité. Lorsque le cycle normal d'exploitation de l'entité n'est pas clairement identifiable, sa durée présumée est fixée à douze mois.

- B60** [IAS 1.71] D'autres passifs courants ne sont pas réglés dans le cadre du cycle d'exploitation normal, mais ils doivent être réglés dans les douze mois suivant la date de clôture ou sont détenus essentiellement à des fins de transaction. C'est le cas, par exemple, de certains passifs financiers qui répondent à la définition de « détenu à des fins de transaction » selon IFRS 9, des découverts bancaires, et de la partie courante des passifs financiers non courants, des dividendes à payer, des impôts sur le résultat et des autres crédettes qui ne sont pas des dettes fournisseurs. Les passifs financiers qui assurent un financement à long terme (c'est-à-dire qui ne font pas partie du fonds de roulement utilisé dans le cycle d'exploitation normal de l'entité) et qui ne doivent pas être réglés dans les douze mois suivant la date de clôture sont des passifs non courants, sous réserve des paragraphes B63 et B64.
- B61** [IAS 1.72] L'entité classe ses passifs financiers en tant que passifs courants lorsqu'ils doivent être réglés dans les douze mois suivant la date de clôture, même si :
- (a) l'échéance d'origine était fixée à plus de douze mois ;
 - (b) un accord de refinancement ou de rééchelonnement des paiements à long terme est conclu après la date de clôture et avant la date d'autorisation de publication des états financiers.
- B62** [IAS 1.73] S'il est loisible à l'entité de refinancer ou de renouveler une obligation pour au moins douze mois après la date de clôture en vertu d'une facilité de prêt existante et qu'elle s'attend à procéder à un tel refinancement ou renouvellement, elle classe l'obligation comme non courante, même si celle-ci doit normalement arriver à échéance dans un délai plus court. Toutefois, lorsque le refinancement ou le renouvellement de l'obligation ne relève pas de la seule discrétion de l'entité (par exemple parce qu'il n'existe pas d'accord de refinancement), l'entité ne prend pas en compte le potentiel de refinancement de l'obligation et classe celle-ci en élément courant.
- B63** [IAS 1.74] Lorsque, à la date de clôture ou avant, l'entité manque à une disposition d'un accord d'emprunt à long terme et que ce manquement a pour effet de rendre le passif remboursable à vue, elle classe celui-ci en tant que passif courant, même si le prêteur a accepté, après la date de clôture mais avant la date d'autorisation de publication des états financiers, de ne pas exiger le paiement à la suite de ce manquement. L'entité classe le passif en tant que passif courant parce qu'à la date de clôture, elle ne dispose pas d'un droit inconditionnel de différer le règlement de ce passif pendant au moins douze mois à compter de cette date.
- B64** [IAS 1.75] Toutefois, l'entité classe ce passif comme non courant si le prêteur a accepté, à la fin de la période de présentation de l'information financière, d'octroyer un délai de grâce prenant fin au plus tôt douze mois après la date de clôture, période pendant laquelle l'entité peut remédier à ses manquements et pendant laquelle le prêteur ne peut exiger le remboursement immédiat de l'emprunt.
- B65** [IAS 1.76] Dans le cas d'emprunts classés en tant que passifs courants, si les événements suivants se produisent entre la date de clôture et la date d'autorisation de publication des états financiers, ces événements sont présentés comme ne donnant pas lieu à un ajustement des états financiers, selon IAS 10 *Événements postérieurs à la date de clôture* :
- (a) refinancement à long terme ;
 - (b) régularisation d'un manquement relatif à un contrat d'emprunt à long terme ;
 - (c) octroi par le prêteur d'un délai de grâce afin de régulariser un manquement relatif à un contrat d'emprunt à long terme, prenant fin au moins douze mois après la date de clôture.

Notes

Structure

- B66** [IAS 1.114] Le paragraphe 97 exige que l'entité présente les notes de manière organisée. Voici des exemples d'organisation ou de regroupement des notes :
- (a) mettre en évidence les secteurs d'activité que l'entité considère comme les plus pertinents pour comprendre sa performance financière et sa situation financière, par exemple en regroupant les informations qui concernent des activités particulières ;
 - (b) regrouper les informations concernant les éléments évalués de façon similaire, comme les actifs évalués à la juste valeur ;
 - (c) suivre l'ordre des postes de l'état ou des états de la performance financière et de l'état de la situation financière, soit le suivant :

- (i) déclaration de conformité aux normes IFRS (voir paragraphe 6B d'IAS 8),
- (ii) principales¹³ méthodes comptables appliquées (voir paragraphe 27A d'IAS 8),
- (iii) informations supplémentaires pour les éléments présentés dans l'état de la situation financière et dans l'état ou les états de la performance financière, ainsi que dans l'état des variations des capitaux propres et dans le tableau des flux de trésorerie, dans l'ordre dans lequel apparaissent chacun des états financiers et chacun des postes,
- (iv) autres informations dont :
 - (1) les passifs éventuels (voir IAS 37) et les engagements contractuels non comptabilisés,
 - (2) des informations non financières, par exemple les objectifs et les méthodes de l'entité en matière de gestion des risques financiers (voir IFRS 7).

Produits et charges inhabituels

- B67 Le paragraphe 101 exige que l'entité fournisse dans les notes des informations sur les produits et charges inhabituels. L'entité classe des produits et des charges comme inhabituels si, et seulement si, ils ont une valeur prédictive limitée. Par conséquent, des produits et des charges ne peuvent pas être classés comme inhabituels lorsqu'on peut raisonnablement s'attendre à voir survenir des produits ou des charges de type et de montant similaires dans l'un ou l'autre des prochains exercices.
- B68 Pour déterminer si des produits ou des charges sont inhabituels, l'entité doit prendre en considération à la fois leur type et leur montant. Par exemple, une perte de valeur découlant d'un incendie dans une usine de l'entité est normalement un type de charge inhabituel et elle serait donc classée comme une charge inhabituelle parce qu'en l'absence d'autres indices de dépréciation, on ne pourrait pas raisonnablement s'attendre à ce qu'une charge de type similaire survienne dans les prochains exercices.
- B69 Des produits et des charges peuvent ne pas être inhabituels du fait de leur type, mais l'être en raison de leur montant. La question de savoir si des produits ou des charges donnés sont inhabituels dépend de l'intervalle de résultats qu'on peut raisonnablement s'attendre à voir survenir quant à ces produits ou charges dans les prochains exercices. Par exemple, une entité qui engage des frais de contentieux réguliers dont le montant est similaire d'un exercice à l'autre ne les classerait généralement pas comme des charges inhabituelles. Cependant, si pour un exercice donné, l'entité a engagé — en raison d'une poursuite en particulier — des frais de contentieux plus élevés que ce à quoi on pouvait raisonnablement s'attendre, elle classerait les frais liés à cette poursuite comme des charges inhabituelles si on ne s'attend pas à ce que les frais de contentieux des prochains exercices soient d'un montant similaire. Les frais de contentieux élevés dépassent l'intervalle de résultats qu'on peut raisonnablement s'attendre à voir survenir et n'ont pas de valeur prédictive des frais de contentieux futurs.
- B70 Des produits ou des charges sont classés comme inhabituels en fonction des attentes relatives à l'avenir et non d'événements passés. Ainsi, il est possible que des produits ou des charges similaires à des produits ou des charges présentés dans un ou plusieurs exercices antérieurs soient classés comme inhabituels. Par exemple, une entité peut subir une perte de valeur découlant d'un incendie dans l'une de ses usines pendant un exercice donné. À la fin de cet exercice, l'entité classe la perte de valeur comme une charge inhabituelle parce qu'elle s'attend raisonnablement à ne pas subir une telle perte de valeur dans les prochains exercices. Au cours de l'exercice suivant, l'entité subit encore une perte de valeur découlant d'un incendie dans une autre de ses usines. Si le fait que deux incendies soient survenus dans un bref laps de temps n'indique pas l'apparition d'une tendance relativement aux incendies et aux pertes de valeur, il se peut qu'à la fin du deuxième exercice, l'entité s'attende raisonnablement à ce que des charges similaires ne surviennent pas dans les prochains exercices. Le cas échéant, la deuxième perte de valeur est aussi classée comme une charge inhabituelle.
- B71 Les attentes relatives à l'avenir dépendent des faits et des circonstances propres à l'entité. Par exemple, une entité qui entreprend un programme de restructuration étalé sur plusieurs exercices ou qui fait régulièrement des acquisitions entraînant des charges de restructuration ne classerait pas ces charges comme inhabituelles. Toutefois, une entité qui entreprend un programme de restructuration et qui ne s'attend pas à engager des charges d'un type et d'un montant similaires dans les prochains exercices classerait ces charges comme inhabituelles.

¹³ L'exposé-sondage ES/2019/6 *Informations à fournir sur les méthodes comptables* propose des modifications des obligations d'information sur les méthodes comptables, notamment le remplacement de l'expression « principales méthodes comptables » par « méthodes comptables significatives ».

- B72 Les produits et les charges liés à la réévaluation récurrente d'éléments évalués à la valeur actuelle ne seraient normalement pas classés comme inhabituels. On s'attend à ce que de tels produits et charges surviennent pour chaque exercice et varient d'un exercice à l'autre.
- B73 Lorsqu'une entité identifie des produits ou des charges inhabituels, elle ne classe pas les produits ou les charges connexes comme inhabituels sauf si ceux-ci sont eux-mêmes inhabituels. Par exemple, une entité peut identifier une vente donnant lieu à des produits inhabituels. Il se peut que pour gagner ces produits, l'entité doive engager différents coûts connexes, notamment ceux au titre des avantages du personnel, des stocks et des impôts. L'entité ne classerait ces coûts connexes comme des charges inhabituelles que s'ils répondent à la définition de charges inhabituelles.
- B74 Lorsqu'une entité fournit des informations comparatives sur des produits et des charges inhabituels, elle doit seulement classer comme tels les montants qui répondent à la définition de produits et de charges inhabituels pour la période de comparaison.
- B75 Les mesures de la performance choisies par la direction de l'entité peuvent tenir compte d'une partie ou de la totalité de ses produits et de ses charges inhabituels. Le cas échéant, l'entité peut fournir les informations requises sur ces produits et ces charges inhabituels dans la même note que celle où elle fournit les informations sur les mesures de la performance choisies par la direction à condition :
- (a) soit qu'elle indique dans cette note toutes les informations requises par le paragraphe 101 sur les produits et charges inhabituels ;
 - (b) soit qu'elle inclue une note distincte indiquant toutes les informations requises sur les produits et charges inhabituels.

Mesures de la performance choisies par la direction

Identification des mesures de la performance choisies par la direction

- B76 Le paragraphe 103 définit les mesures de la performance choisies par la direction. Certaines entités peuvent avoir plusieurs mesures de la performance choisies par la direction. D'autres entités n'en auront aucune. Par exemple, si une entité communique publiquement sa performance financière aux utilisateurs de ses états financiers en indiquant seulement des totaux et sous-totaux spécifiés par les normes IFRS, elle n'aura aucune mesure de la performance choisie par la direction.
- B77 Le paragraphe 104 précise les sous-totaux qui ne sont pas des mesures de la performance choisies par la direction. L'entité n'est pas tenue de fournir les informations requises par le paragraphe 106 quant à ces sous-totaux.
- B78 Selon le paragraphe 104(b), les sous-totaux similaires au résultat brut ne sont pas des mesures de la performance choisies par la direction. Un sous-total est similaire au résultat brut lorsqu'il correspond à la différence entre un type de produits et les charges s'y rapportant directement qui ont été engagées pour générer ces produits. On peut citer, à titre d'exemple :
- (a) les produits d'intérêts nets ;
 - (b) les produits d'honoraires et de commissions nets ;
 - (c) le résultat des activités d'assurance ;
 - (d) le résultat financier net (produits financiers après déduction des charges financières d'assurance) ;
 - (e) les produits locatifs nets.
- B79 Seuls les sous-totaux que la direction utilise dans les communications publiques en dehors des états financiers — par exemple dans le rapport de gestion, dans les communiqués ou dans les présentations à l'intention des investisseurs — répondent à la définition de mesures de la performance choisies par la direction.
- B80 Une mesure de la performance choisie par la direction est un sous-total des produits et des charges. Voici des exemples de mesures qui ne sont pas des mesures de la performance choisies par la direction :
- (a) les éléments individuels ou les sous-totaux qui se rapportent uniquement soit aux produits, soit aux charges (tels que les produits ajustés comme mesure distincte) ;
 - (b) les actifs, les passifs, les capitaux propres et les combinaisons de ces éléments des états financiers ;
 - (c) les ratios financiers (tels que le rendement des actifs) ;

- (d) les mesures de la croissance ;
- (e) les mesures de la liquidité ou des flux de trésorerie (tels que les flux de trésorerie disponibles) ;
- (f) les mesures de la performance non financière.

B81 Un sous-total présenté dans l'état ou les états de la performance financière pour se conformer au paragraphe 42 peut répondre à la définition d'une mesure de la performance choisie par la direction. Lorsqu'un sous-total répond à cette définition, l'entité doit fournir toutes les informations requises par le paragraphe 106.

Informations à fournir dans une note sur les mesures de la performance choisies par la direction

- B82 Toutes les informations à fournir sur les mesures de la performance choisies par la direction doivent être incluses dans une seule note.
- B83 Dans certains cas, il se peut que l'une ou plusieurs des mesures de la performance choisies par la direction de l'entité soient les mêmes que certaines des informations sur les secteurs opérationnels que l'entité est tenue de fournir selon IFRS 8. Le cas échéant, l'entité peut fournir les informations requises sur ces mesures de la performance choisies par la direction dans la même note que celle où elle fournit les informations sur ses secteurs opérationnels à condition :
- (a) soit qu'elle indique dans cette note toutes les informations requises par le paragraphe 106 sur les mesures de la performance choisies par la direction ;
 - (b) soit qu'elle inclue une note distincte indiquant toutes les informations requises sur les mesures de la performance choisies par la direction.
- B84 Le paragraphe 106(a)(i) exige de fournir une explication sur le mode de calcul des mesures de la performance choisies par la direction. Pour se conformer à cette exigence, l'entité doit expliquer les principes, bases, conventions, règles et pratiques spécifiques qu'elle applique pour calculer ses mesures de la performance choisies par la direction.
- B85 Le paragraphe 106(b) exige que l'entité fasse un rapprochement entre ses mesures de la performance choisies par la direction et le sous-total ou total spécifié par les normes IFRS le plus directement comparable. Par exemple, une entité qui fournit dans les notes le résultat d'exploitation ajusté en tant que mesure de la performance choisie par la direction ferait un rapprochement avec le résultat d'exploitation qui est le sous-total le plus directement comparable. Pour regrouper ou ventiler les éléments de rapprochement fournis, l'entité doit appliquer les exigences des paragraphes 25 à 28.

Modifications [en projet] d'autres normes IFRS

Le présent document indique les modifications [en projet] d'autres normes IFRS. L'entité qui applique IFRS X [en projet] doit appliquer ces modifications.

IAS 7 Tableau des flux de trésorerie

Les paragraphes 33A, 34A à 34D, 38A et 62 sont ajoutés, les paragraphes 6, 12, 14, 16, 17, 18, 20 et 31 sont modifiés et les paragraphes 33 et 34 sont supprimés. Le texte nouveau est souligné et le texte supprimé est barré. Les paragraphes 15, 32, 37 et 38 ne sont pas modifiés, mais sont inclus pour faciliter la mise en contexte. Des extraits du paragraphe 6 sont inclus pour faciliter la mise en contexte même s'ils ne sont pas modifiés.

Définitions

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

[...]

Les activités d'exploitation sont les principales activités génératrices de produits de l'entité et toutes les autres activités qui ne sont pas des activités d'investissement ou de financement.

Les activités d'investissement sont l'acquisition et la sortie d'actifs à long terme et les autres placements qui ne sont pas inclus dans les équivalents de trésorerie ainsi que la réception de certains intérêts et dividendes, comme il est indiqué aux paragraphes 34A à 34D.

Les activités de financement sont les activités qui entraînent des changements dans le montant et la composition du capital apporté et des emprunts de l'entité.

En ce qui concerne les emprunts, les activités de financement impliquent l'obtention ou l'utilisation d'une ressource d'un bailleur de fonds, étant attendu que :

(a) **la ressource sera retournée au bailleur de fonds ;**

(b) **le bailleur de fonds sera adéquatement compensé par le versement d'un montant correspondant à une charge financière qui dépend à la fois du montant et de la durée du crédit accordé.**

[...]

Présentation d'un tableau des flux de trésorerie

[...]

12 Une transaction unique peut inclure des flux de trésorerie qui sont classés différemment. ~~Par exemple, lorsque le remboursement en trésorerie d'un emprunt porte à la fois sur les intérêts et le capital, la partie correspondant aux intérêts peut être classée dans les activités d'exploitation tandis que la partie correspondant au capital est classée dans les activités de financement.~~

Activités d'exploitation

[...]

14 Les flux de trésorerie liés aux activités d'exploitation sont essentiellement issus des principales activités génératrices de produits de l'entité. En conséquence, ils résultent en général des transactions et autres événements qui entrent dans la détermination du résultat net. Exemples de flux de trésorerie liés aux activités d'exploitation :

(a) les entrées de trésorerie provenant de la vente de biens et de la prestation de services ;

(b) les entrées de trésorerie provenant de redevances, d'honoraires, de commissions et d'autres produits ;

(c) les sorties de trésorerie destinées à des fournisseurs de biens et services ;

(d) les sorties de trésorerie destinées aux membres du personnel ou pour leur compte ;

(e) [supprimé]

- (f) les sorties de trésorerie ou remboursements d'impôts sur le résultat à moins qu'ils puissent être spécifiquement associés aux activités de financement et d'investissement ; ~~et~~
- (g) les entrées et sorties de trésorerie liées à des contrats détenus à des fins de négoce ou de transaction ;
- (h) certaines entrées et sorties de trésorerie découlant de la réception ou du versement de dividendes et d'intérêts, comme il est indiqué aux paragraphes 34B et 34C.

Certaines transactions, telles que la cession d'un élément d'une installation de production, peuvent donner lieu à une plus-value ou à une moins-value, comptabilisée en résultat net. Les flux de trésorerie liés à ces transactions sont des flux de trésorerie liés aux activités d'investissement. Cependant, les sorties de trésorerie destinées à la fabrication ou à l'acquisition d'actifs détenus en vue de la location à d'autres parties, puis détenus par la suite en vue de la vente, tel que décrit au paragraphe 68A d'IAS 16 *Immobilisations corporelles*, sont des flux de trésorerie liés aux activités d'exploitation. Les entrées de trésorerie tirées des locations et des ventes ultérieures de tels actifs sont également des flux de trésorerie liés aux activités d'exploitation.

- 15 Une entité peut détenir des titres et des prêts à des fins de négoce ou de transaction ; dans ce cas, ils sont similaires à des stocks acquis spécifiquement en vue de leur revente. En conséquence, les flux de trésorerie provenant de l'acquisition et de la cession des titres détenus à des fins de négoce ou de transaction sont classés parmi les activités d'exploitation. De même, les avances de trésorerie et les prêts consentis par les institutions financières sont généralement classés en activités d'exploitation, étant donné qu'ils se rapportent à la principale activité génératrice de produits de ces entités.

Activités d'investissement

- 16 La présentation séparée des flux de trésorerie liés aux activités d'investissement est importante, car les flux de trésorerie indiquent la mesure dans laquelle des dépenses ont été effectuées pour des ressources destinées à générer des produits et flux de trésorerie futurs. Seules les dépenses qui donnent lieu à la comptabilisation d'un actif dans l'état de la situation financière peuvent faire l'objet d'un classement en tant qu'activité d'investissement. Voici des exemples de flux de trésorerie liés aux activités d'investissement :
- (a) sorties de trésorerie effectuées pour l'acquisition d'immobilisations corporelles, incorporelles et d'autres actifs à long terme. Ces sorties comprennent les frais de développement inscrits à l'actif et les dépenses liées aux immobilisations corporelles produites par l'entité pour elle-même ;
 - (b) entrées de trésorerie découlant de la vente d'immobilisations corporelles, incorporelles et d'autres actifs à long terme ;
 - (c) sorties de trésorerie effectuées pour l'acquisition d'instruments de capitaux propres ou d'emprunt d'autres entités ~~et, y compris~~ de participations dans des entreprises associées ou des coentreprises (autres que les sorties effectuées pour les instruments considérés comme des équivalents de trésorerie ou détenus à des fins de négoce ou de transaction) ;
 - (d) entrées de trésorerie relatives à la vente d'instruments de capitaux propres ou d'emprunt d'autres entités, ~~et, y compris~~ de participations dans des entreprises associées ou des coentreprises (autres que les entrées relatives aux instruments considérés comme équivalents de trésorerie et à ceux détenus à des fins de négoce ou de transaction) ;
 - (e) avances de trésorerie et prêts faits à des tiers (autres que les avances et les prêts consentis par une institution financière) ;
 - (f) entrées de trésorerie découlant du remboursement d'avances et de prêts consentis à d'autres parties (autres que les avances et les prêts consentis par une institution financière) ;
 - (g) sorties de trésorerie au titre de contrats à terme sur des marchés organisés ou de gré à gré, de contrats d'option ou de contrats de swap, sauf lorsque ces contrats sont détenus à des fins de négoce ou de transaction ou que ces sorties sont classées parmi les activités de financement ; ~~et~~
 - (h) entrées de trésorerie au titre de contrats à terme sur des marchés organisés ou de gré à gré, de contrats d'options ou de contrats de swap, sauf lorsque ces contrats sont détenus à des fins de négociation ou de transaction ou que ces entrées sont classées parmi les activités de financement ;
 - (i) certaines entrées de trésorerie découlant de la réception de dividendes et d'intérêts, comme il est indiqué aux paragraphes 34A à 34C.

Lorsqu'un contrat est comptabilisé en tant que couverture d'une position identifiable, les flux de trésorerie relatifs à ce contrat sont classés de la même façon que les flux de trésorerie de la position ainsi couverte.

Activités de financement

- 17 La présentation séparée des flux de trésorerie liés aux activités de financement est importante, car elle est utile à la prévision des flux de trésorerie futurs de l'entité auxquels les apporteurs de capitaux auront droit. Voici des exemples de flux de trésorerie liés aux activités de financement :
- (a) produits de l'émission d'actions ou d'autres instruments de capitaux propres ;
 - (b) sorties de trésorerie destinées aux actionnaires pour acquérir ou racheter les actions de l'entité ;
 - (c) ~~produits de l'émission d'emprunts obligataires, ordinaires, de billets de trésorerie, d'emprunt hypothécaire et autres tirés d'emprunts à court terme ou à long terme, y compris d'obligations, de billets et d'emprunts hypothécaires ;~~
 - (d) remboursement en trésorerie des montants empruntés ; ~~et~~
 - (e) sorties de trésorerie effectuées par un preneur dans le cadre de la réduction du solde de la dette relative à un contrat de location ; ~~;~~
 - (f) sorties de trésorerie découlant du versement de dividendes, comme il est indiqué au paragraphe 33A ;
 - (g) certaines sorties de trésorerie découlant du versement d'intérêts, comme il est indiqué aux paragraphes 34A à 34C.

Présentation des flux de trésorerie liés aux activités d'exploitation

- 18 Une entité doit présenter les flux de trésorerie liés aux activités d'exploitation, en utilisant :
- (a) la méthode directe, suivant laquelle les principales catégories d'entrées et de sorties de trésorerie brutes sont présentées ; ou
 - (b) la méthode indirecte, suivant laquelle le résultat net d'exploitation est ajusté des effets des transactions sans effet sur la trésorerie, des décalages ou régularisations d'entrées ou de sorties de trésorerie passées ou futures liées aux activités d'exploitation et des éléments ~~de produits ou de charges liés aux flux de trésorerie concernant les investissements ou le financement~~ reflétant des différences de classement entre des produits ou des charges classés dans le résultat d'exploitation et des flux de trésorerie classés dans les flux de trésorerie liés aux activités d'exploitation.
- [...]
- 20 Selon la méthode indirecte, le flux de trésorerie net lié aux activités d'exploitation se détermine en ajustant le résultat ~~net d'exploitation~~ pour tenir compte de l'effet :
- (a) des variations durant la période dans les stocks et dans les créances et dettes d'exploitation ;
 - (b) des éléments sans effet sur la trésorerie, tels que les amortissements, les provisions, ~~les impôts différés, et les gains ou pertes de change latents, les bénéfices non distribués des entreprises associées ; et~~ inclus dans le résultat d'exploitation ;
 - (c) des autres ~~éléments~~ produits ou charges inclus dans le résultat d'exploitation pour lesquels l'effet de la trésorerie consiste en flux de trésorerie d'investissement ou de financement ; ~~;~~
 - (d) des autres flux de trésorerie d'exploitation, comme les impôts sur le résultat (conformément au paragraphe 35), pour lesquels les produits ou les charges correspondants ne sont pas inclus dans le résultat d'exploitation.

Ou encore, le flux de trésorerie net lié aux activités d'exploitation peut être présenté selon la méthode indirecte en indiquant les produits et les charges ~~figurant dans l'état du résultat global et~~ inclus dans le résultat d'exploitation, les variations de la période dans les stocks et dans les créances et dettes d'exploitation, et les autres flux de trésorerie d'exploitation pour lesquels les produits ou les charges correspondants ne sont pas inclus dans le résultat d'exploitation.

[...]

Intérêts et dividendes

- 31 Les flux de trésorerie provenant des intérêts et des dividendes ~~perçus~~ recus ou versés doivent être tous présentés séparément. Chacun doit être classé de façon ~~permanente~~ uniforme d'une période à l'autre

dans les activités d'exploitation, d'investissement ou de financement conformément aux paragraphes 33A et 34A à 34C.

- 32 Le montant total des intérêts versés au cours d'une période est indiqué dans le tableau des flux de trésorerie, qu'ils aient été comptabilisés en charges dans le résultat net ou incorporés au coût d'un actif selon IAS 23 *Coûts d'emprunt*.
- 33 ~~[Supprimé] Les intérêts versés et les intérêts et dividendes reçus sont habituellement classés en flux de trésorerie d'exploitation par les institutions financières. Toutefois, il n'y a aucun consensus pour le classement de ces flux de trésorerie par les autres entités. Les intérêts versés, ainsi que les intérêts et dividendes reçus, peuvent être classés dans les flux de trésorerie d'exploitation parce qu'ils entrent dans le calcul du résultat net. Ou encore, les intérêts versés, ainsi que les intérêts et dividendes reçus, peuvent être classés respectivement en flux de trésorerie de financement et flux de trésorerie d'investissement, car ils sont le coût d'obtention de ressources financières ou des retours sur investissements.~~
- 33A Une entité doit classer les dividendes versés dans les flux de trésorerie liés aux activités de financement.
- 34 ~~[Supprimé] Les dividendes versés peuvent être classés en flux de trésorerie de financement, car ils sont le coût d'obtention de ressources financières. Ou encore, ils peuvent être classés parmi les flux de trésorerie liés aux activités d'exploitation dans le but d'aider les utilisateurs à déterminer la capacité d'une entité à dégager des dividendes à partir des flux de trésorerie d'exploitation.~~
- 34A Une entité, sauf s'il s'agit d'une des entités mentionnées au paragraphe 34B, doit classer :
- (a) les intérêts versés dans les flux de trésorerie liés aux activités de financement, y compris les intérêts incorporés dans le coût d'un actif conformément à IAS 23 ;
 - (b) les intérêts et les dividendes reçus dans les flux de trésorerie liés aux activités d'investissement.
- 34B Une entité dont l'une des activités principales consiste à fournir du financement à des clients ou qui, dans le cadre de ses activités principales, investit dans des actifs qui produisent un rendement individuel et largement indépendant des autres ressources détenues par l'entité doit classer chacun des flux de trésorerie suivants dans une seule catégorie du tableau des flux de trésorerie (c'est-à-dire soit les activités d'exploitation, soit les activités d'investissement, soit les activités de financement) :
- (a) les dividendes reçus (sauf ceux mentionnés au paragraphe 38A) ;
 - (b) les intérêts versés ;
 - (c) les intérêts reçus.
- 34C Lorsqu'elle applique le paragraphe 34B, une entité doit se reporter au classement des produits ou des charges qui correspondent à ces flux de trésorerie dans l'état du résultat net :
- (a) si l'entité classe les produits ou les charges correspondants dans une seule catégorie de l'état du résultat net, elle doit classer les flux de trésorerie dans la même catégorie du tableau des flux de trésorerie ;
 - (b) si l'entité classe les produits ou les charges correspondants dans plus d'une catégorie de l'état du résultat net, elle doit faire un choix de méthode comptable consistant à classer les flux de trésorerie dans une seule des mêmes catégories du tableau des flux de trésorerie.
- 34D Par exemple, une entité qui applique le paragraphe 34C classerait les intérêts versés :
- (a) soit dans les flux de trésorerie liés aux activités de financement si elle classe toutes ses charges d'intérêts dans la catégorie « financement » de l'état du résultat net ;
 - (b) soit dans les flux de trésorerie liés aux activités d'exploitation ou aux activités de financement, selon son choix de méthode comptable, si elle classe une partie de ses charges d'intérêts dans la catégorie « exploitation » et une autre partie dans la catégorie « financement » de l'état du résultat net.
- [...]

Participations dans des filiales, des entreprises associées et des coentreprises

- 37 Lors de la comptabilisation d'une participation dans une entreprise associée, une coentreprise ou une filiale selon la méthode de la mise en équivalence ou la méthode du coût, l'investisseur limite ses informations dans le tableau des flux de trésorerie aux flux de trésorerie intervenus entre lui-même et l'entité émettrice, par exemple les dividendes et les avances.

38 Une entité qui présente ses intérêts dans une entreprise associée ou une coentreprise selon la méthode de la mise en équivalence inscrit dans son tableau des flux de trésorerie les flux liés à sa participation dans l'entreprise associée ou la coentreprise, ainsi que les distributions et autres entrées ou sorties de trésorerie entre elle et l'entreprise associée ou la coentreprise.

38A Une entité doit classer les flux de trésorerie provenant de l'acquisition ou de la sortie de participations dans des entreprises associées et des coentreprises conformément aux paragraphes 16(c) et 16(d). Une entité doit classer dans les flux de trésorerie liés aux activités d'investissement les dividendes reçus d'entreprises associées et de coentreprises comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence. Une entité doit présenter les flux de trésorerie liés à ses participations dans des entreprises associées et des coentreprises intégrées séparément des flux de trésorerie liés à ses participations dans des entreprises associées et des coentreprises non intégrées.

[...]

Date d'entrée en vigueur

[...]

62 La publication d'IFRS X [en projet] *Dispositions générales en matière de présentation et d'informations à fournir*, en [mois et année], a donné lieu à l'ajout des paragraphes 33A, 34A à 34D, 38A et 62, à la modification des paragraphes 6, 12, 14, 16, 17, 18, 20 et 31, et à la suppression des paragraphes 33 et 34. L'entité qui applique IFRS X [en projet] doit appliquer ces modifications.

IFRS 12 *Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités*

Les paragraphes 20A à 20E ainsi que des termes définis sont ajoutés et le paragraphe 7 est modifié. Le paragraphe 20 n'est pas modifié, mais est inclus pour faciliter la mise en contexte. Le texte nouveau est souligné et le texte supprimé est barré.

Hypothèses et jugements importants

- 7 L'entité doit fournir des informations sur les hypothèses et jugements importants (et sur les changements apportés à ces hypothèses et jugements) sur lesquels elle s'est basée pour déterminer :
- (a) qu'elle contrôle une autre entité, c'est-à-dire une entité émettrice au sens des paragraphes 5 et 6 d'IFRS 10 *États financiers consolidés* ;
 - (b) qu'elle exerce un contrôle conjoint sur une entreprise ou une influence notable sur une autre entité ; ~~et~~
 - (c) le type de partenariat (entreprise commune ou coentreprise), lorsque l'entreprise a été structurée sous la forme d'un véhicule distinct ;
 - (d) si une entreprise associée ou une coentreprise qui est comptabilisée selon la méthode de la mise en équivalence est intégrée ou non intégrée aux activités principales de l'entité.
- [...]

Intérêts détenus dans des partenariats et entreprises associées

- 20 L'entité doit fournir des informations permettant aux utilisateurs de ses états financiers d'évaluer :
- (a) la nature, l'étendue et les incidences financières de ses intérêts dans des partenariats et des entreprises associées, y compris la nature et les incidences de ses relations contractuelles avec les autres investisseurs qui exercent un contrôle conjoint ou une influence notable sur les partenariats et les entreprises associées (paragraphes 21 et 22) ; ~~et~~
 - (b) la nature et l'évolution des risques associés à ses intérêts dans des coentreprises et des entreprises associées (paragraphe 23).
- 20A L'entité doit, au moment de la comptabilisation initiale, classer ses entreprises associées et ses coentreprises qui sont comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence soit à titre d'entreprises associées ou de coentreprises intégrées, soit à titre d'entreprises associées ou de coentreprises non intégrées.
- 20B L'entité ne doit changer le classement d'une entreprise associée ou d'une coentreprise désignée comme intégrée ou non intégrée que s'il survient un changement dans la relation entre l'entité comptable et l'entreprise associée ou la coentreprise.
- 20C Lorsqu'une entreprise associée ou une coentreprise intégrée ou non intégrée est reclassée pendant la période, l'entité doit fournir des informations sur la nature du changement de relation entre elle-même et l'entreprise associée ou la coentreprise et sur le montant reclassé.
- 20D Pour déterminer si une entreprise associée ou une coentreprise qui est comptabilisée selon la méthode de la mise en équivalence est intégrée ou non intégrée aux activités principales de l'entité, l'entité doit tenir compte de tous les faits et circonstances. Une interdépendance importante entre l'entité et une entreprise associée ou une coentreprise indiquerait que l'entreprise associée ou la coentreprise est intégrée aux activités principales de l'entité. Voici des indices d'interdépendance importante entre une entité et une entreprise associée ou une coentreprise :
- (a) l'entité a des branches d'activité intégrées avec l'entreprise associée ou la coentreprise ;
 - (b) l'entité partage un nom ou une marque avec l'entreprise associée ou la coentreprise de telle sorte que d'un point de vue extérieur, il peut sembler que l'entité et l'entreprise associée ou la coentreprise ne forment qu'une seule entreprise (même si l'entité comptable possède d'autres entreprises distinctes) ;
 - (c) l'entité entretient une relation à titre de client ou de fournisseur de l'entreprise associée ou de la coentreprise qu'elle aurait de la difficulté à remplacer sans que cela entraîne une perturbation importante de ses activités.

20E Lorsque l'entité applique le paragraphe 20 à ses entreprises associées et coentreprises qui sont comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence, elle doit fournir les informations requises séparément pour, d'une part, les entreprises associées et coentreprises intégrées et, d'autre part, les entreprises associées et coentreprises non intégrées.

[...]

De nouveaux termes sont ajoutés à l'annexe A. Le texte nouveau est souligné.

Annexe A Définitions

[...]

entreprises associées et coentreprises intégrées Entreprises associées et coentreprises qui sont comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence et qui, puisqu'elles sont intégrées aux activités principales de l'entité, ne produisent pas un rendement individuel et largement indépendant des autres actifs de l'entité.

[...]

entreprises associées et coentreprises non intégrées Entreprises associées et coentreprises qui sont comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence et qui, puisqu'elles ne sont pas intégrées aux activités principales de l'entité, produisent un rendement individuel et largement indépendant des autres actifs de l'entité.

[...]

Les paragraphes C1E et C1F sont ajoutés à l'annexe C. Le texte nouveau est souligné.

Annexe C Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

[...]

C1E La publication d'IFRS X [en projet] *Dispositions générales en matière de présentation et d'informations à fournir*, en [mois et année], a donné lieu à l'ajout du paragraphe 7(d), des paragraphes 20A à 20E ainsi que des définitions des termes « entreprises associées et coentreprises intégrées » et « entreprises associées et coentreprises non intégrées ». La date de première application de ces modifications est la date à laquelle l'entité applique pour la première fois les dispositions d'IFRS X [en projet].

C1F À la date de première application, l'entité doit — conformément au paragraphe 20D — classer ses entreprises associées et coentreprises qui sont comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence soit à titre d'entreprises associées et de coentreprises intégrées, soit à titre d'entreprises associées et de coentreprises non intégrées en se basant sur les faits et circonstances qui existent à cette date.

[...]

IAS 33 *Résultat par action*

Les paragraphes 73 et 73A sont supprimés, et les paragraphes 73B, 73C et 74F sont ajoutés. Le texte nouveau est souligné et le texte supprimé est barré.

Informations à fournir

[...]

- 73** ~~[Supprimé] Si une entité fournit, outre ses résultats de base par action et dilués par action, des montants par action en utilisant une composante présentée dans l'état du résultat global autres que celles imposées par la présente norme, ces montants doivent être calculés en utilisant le nombre moyen pondéré d'actions ordinaires déterminé selon la présente norme. Les montants de base et dilués par action relatifs à une telle composante doivent être indiqués avec la même importance et présentés dans les notes. Une entité doit indiquer la base de détermination du (des) numérateur(s), et notamment si les montants par action s'entendent avant impôt ou après impôt. Si l'entité utilise une composante de l'état du résultat global qui n'est pas présentée comme un poste de l'état du résultat global, elle doit fournir un rapprochement de la composante utilisée avec un poste présenté dans l'état du résultat global.~~
- 73A** ~~[Supprimé] Le paragraphe 73 s'applique également à l'entité qui fournit, outre son résultat de base et son résultat dilué par action, des montants par action en utilisant un élément présenté en résultat net, autre que l'un de ceux qui sont requis selon la présente norme.~~
- 73B** Une entité peut fournir, outre son résultat de base et son résultat dilué par action qui sont requis selon la présente norme, des mesures de la performance par action dont le numérateur est différent de celui exigé au paragraphe 10. Toutefois, ce ou ces numérateurs doivent correspondre à l'un ou l'autre des montants suivants attribuables aux porteurs d'actions ordinaires de l'entité mère :
- (a) un sous-total ou un total mentionné au paragraphe 104 d'IFRS X [en projet] *Dispositions générales en matière de présentation et d'informations à fournir* ;
 - (b) une mesure de la performance choisie par la direction et fournie par l'entité conformément au paragraphe 106 d'IFRS X [en projet].
- 73C** Si, conformément au paragraphe 73B, l'entité fournit un montant par action supplémentaire, elle doit :
- (a) indiquer le montant de base et le montant dilué par action avec la même importance ;
 - (b) calculer ce montant en utilisant le nombre moyen pondéré d'actions ordinaires déterminé selon la présente norme ;
 - (c) fournir ce montant dans les notes annexes aux états financiers, et non le présenter dans les états financiers de base.

Date d'entrée en vigueur

[...]

- 74F** La publication d'IFRS X [en projet] *Dispositions générales en matière de présentation et d'informations à fournir*, en [mois et année], a donné lieu à l'ajout des paragraphes 73B et 73C, et à la suppression des paragraphes 73 et 73A. L'entité qui applique IFRS X [en projet] doit appliquer ces modifications.

[...]

IAS 34 *Information financière intermédiaire*

Le paragraphe 16A est modifié, et le paragraphe 60 et l'intertitre pour la date d'entrée en vigueur sont ajoutés. Le texte nouveau est souligné et le texte supprimé est barré.

Autres informations à fournir

16A En plus de fournir des informations au sujet des événements et transactions importants conformément aux paragraphes 15 à 15C, une entité doit inclure les informations suivantes dans les notes de ses états financiers intermédiaires ou ailleurs dans son rapport financier intermédiaire. Les informations indiquées ci-dessous doivent soit être fournies dans les états financiers intermédiaires, soit être incorporées dans ces derniers par renvoi à un autre document (tel qu'un rapport de gestion ou un rapport sur les risques) qui est consultable par les utilisateurs des états financiers aux mêmes conditions que les états financiers intermédiaires et en même temps. Si les utilisateurs ne peuvent consulter les informations incorporées par renvoi aux mêmes conditions et en même temps que les états financiers intermédiaires, le rapport financier intermédiaire est incomplet. Les informations doivent normalement être présentées sur une base cumulée depuis le début de l'exercice. L'entité doit :

- (a) [...]
 - (c) ~~indiquer la nature et le montant des éléments qui sont inhabituels du fait de leur nature, de leur importance ou de leur incidence et qui affectent les actifs, les passifs, les capitaux propres, le résultat net ou les flux de trésorerie ;~~ fournir les informations sur les éléments inhabituels qui sont requises selon le paragraphe 100 d'IFRS X [en projet] *Dispositions générales en matière de présentation et d'informations à fournir* ;
 - (d) [...]
 - (l) ~~ventiler les produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients comme l'exigent les paragraphes 114 et 115 d'IFRS 15 *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients* ;~~
 - (m) fournir les informations requises, selon le paragraphe 106 d'IFRS X [en projet], sur les mesures de la performance choisies par la direction.
- [...]

Date d'entrée en vigueur

- [...]
- 60 La publication d'IFRS X [en projet] *Dispositions générales en matière de présentation et d'informations à fournir*, en [mois et année], a donné lieu à la modification du paragraphe 16A. L'entité qui applique IFRS X [en projet] doit appliquer ces modifications.

IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*

Le titre d'IAS 8 est modifié. Le texte nouveau est souligné et le texte supprimé est barré.

IAS 8 *Base d'établissement, Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*

Les paragraphes 1 et 3 sont modifiés, et le paragraphe 2 est supprimé. Le texte nouveau est souligné et le texte supprimé est barré. Une partie du paragraphe 7 d'IAS 1 *Présentation des états financiers* est déplacée au paragraphe 5 d'IAS 8 et le renvoi correspondant dans ce paragraphe est supprimé. Le texte déplacé dans IAS 8 sans modifications n'est pas souligné. Le texte supprimé est barré.

Objectif

- 1 L'objectif de la présente norme est d'établir de renforcer la pertinence et la fiabilité des états financiers d'une entité ainsi que la comparabilité de ces états financiers tant dans le temps qu'avec les états financiers d'autres entités en établissant :
- (a) la base d'établissement des états financiers ;
 - (b) les critères de sélection et de changement de méthodes comptables, ainsi que de fourniture d'informations sur celles-ci ;
 - (c) ainsi que le traitement comptable et l'les informations à fournir relatives aux changements de méthodes comptables, aux changements d'estimations comptables et aux corrections d'erreurs.
- La présente norme est destinée à renforcer la pertinence et la fiabilité des états financiers d'une entité ainsi que la comparabilité de ces états financiers tant dans le temps qu'avec les états financiers d'autres entités.
- 2 ~~[Supprimé] Les informations à fournir sur les méthodes comptables, sauf celles qui se rapportent aux changements de méthodes comptables, sont énoncées dans IAS 1 *Présentation des états financiers*.~~

Champ d'application

- 3 **La présente norme doit être appliquée à la détermination de la base d'établissement des états financiers, à la sélection et à l'application de méthodes comptables ainsi qu'à la comptabilisation des changements de méthodes comptables, des changements d'estimations comptables et des corrections d'erreurs d'une période antérieure.**
- [...]

Définitions

- 5 [...]
- Significatif** Le terme « significatif » est défini au paragraphe 7 d'IAS 1 et employé au même sens dans la présente norme.
- Significatif :**
- Une information est significative si on peut raisonnablement s'attendre à ce que son omission, son inexactitude ou son obscurcissement influence les décisions que les principaux utilisateurs des états financiers à usage général prennent en se fondant sur l'information financière que fournissent ces états financiers au sujet d'une entité comptable donnée.
- Le caractère significatif (ou importance relative) dépend de la nature ou de l'ampleur de l'information, ou des deux. C'est dans le contexte de ses états financiers pris dans leur ensemble que l'entité apprécie si l'information est significative, prise individuellement ou conjointement avec d'autres informations.

On qualifie d'obscurcie l'information communiquée de telle manière que son effet pour les principaux utilisateurs des états financiers est similaire à celui qu'aurait l'omission ou l'inexactitude de cette information. Voici quelques cas où l'information significative pourrait être obscurcie :

- (a) l'information concernant un élément, une transaction ou tout autre événement significatif est formulée en termes nébuleux ;
- (b) l'information concernant un élément, une transaction ou tout autre événement significatif est dispersée dans les états financiers ;
- (c) des éléments, des transactions ou d'autres événements dissemblables sont regroupés alors que ce n'est pas approprié ;
- (d) des éléments, des transactions ou d'autres événements semblables sont ventilés alors que ce n'est pas approprié ;
- (e) des informations non significatives dissimulent les informations significatives, empêchant les principaux utilisateurs des états financiers de les distinguer, la compréhensibilité des états financiers s'en trouvant ainsi diminuée.

Évaluer si on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'une information influence les décisions des principaux utilisateurs des états financiers à usage général d'une entité comptable donnée impose que l'entité considère les caractéristiques de ces utilisateurs tout en tenant compte des circonstances qui lui sont propres.

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

[...]

Les paragraphes 15 à 28 d'IAS 1 sont déplacés dans IAS 8 à titre de paragraphes 6A à 6N (des modifications de forme y sont apportées). Les intertitres s'y rattachant sont déplacés d'IAS 1 à IAS 8 (des modifications de forme y sont apportées). Le texte qui ne figurait pas dans IAS 1 mais qui est ajouté dans IAS 8 est souligné, et le texte qui figurait dans IAS 1 mais qui est supprimé dans IAS 8 est barré. Le texte déplacé dans IAS 8 sans modifications n'est pas souligné. Les numéros que les paragraphes portaient dans IAS 1 sont indiqués entre crochets par souci de commodité, mais ne figureront pas dans IAS 8.

Caractéristiques générales des états financiers

Image fidèle et conformité aux normes IFRS

- 6A** [IAS 1.15] Les états financiers doivent présenter une image fidèle de la situation financière, de la performance financière et des flux de trésorerie de l'entité. La présentation d'une image fidèle nécessite une représentation fidèle des effets des transactions, autres événements et conditions selon les définitions et les critères de comptabilisation des actifs, des passifs, des produits et des charges exposés dans le *Cadre conceptuel de l'information financière* (le « *Cadre conceptuel* »). L'application des normes IFRS, accompagnée de la présentation d'informations supplémentaires lorsque nécessaire, est présumée conduire à des états financiers qui donnent une image fidèle.
- 6B** [IAS 1.16] L'entité dont les états financiers sont conformes aux normes IFRS doit procéder à une déclaration explicite et sans réserve de cette conformité dans les notes. L'entité ne doit décrire des états financiers comme étant conformes aux normes IFRS que s'ils sont conformes à toutes les dispositions des normes IFRS.
- 6C** [IAS 1.17] Dans quasiment toutes les circonstances, l'entité présente une image fidèle par le seul fait de se conformer aux normes IFRS. Une image fidèle impose aussi à l'entité :
- (a) de choisir et d'appliquer des méthodes comptables selon ~~IAS 8 Méthodes comptables, changements dans les estimations comptables et erreurs~~ la présente norme. ~~IAS 8~~ La présente norme établit une hiérarchie d'indications faisant autorité que la direction peut prendre en considération en l'absence de toute norme IFRS applicable spécifiquement à un élément-;

- (b) de présenter des informations, y compris les méthodes comptables, de manière à fournir une information pertinente, fiable, comparable et compréhensible;
- (c) de fournir des informations supplémentaires lorsque le simple respect des dispositions particulières des normes IFRS ne permet pas aux utilisateurs de comprendre l'incidence de transactions particulières, d'autres événements ou conditions sur la situation financière de l'entité et sur sa performance financière.
- 6D** [IAS 1.18] L'entité ne peut pas corriger des méthodes comptables inappropriées, ni par l'indication des méthodes comptables utilisées, ni par des notes ou d'autres textes explicatifs.
- 6E** [IAS 1.19] Dans les circonstances extrêmement rares où la direction estime que le respect d'une disposition d'une norme IFRS serait trompeur au point d'être contraire à l'objectif des états financiers décrit dans le *Cadre conceptuel*, l'entité doit s'écarter de cette disposition de la manière décrite au paragraphe ~~206F~~, si le cadre réglementaire pertinent impose ou n'interdit pas un tel écart.
- 6F** [IAS 1.20] Lorsque l'entité s'écarter d'une disposition d'une norme IFRS selon le paragraphe ~~196E~~, elle doit indiquer :
- (a) que la direction estime que les états financiers donnent une image fidèle de la situation financière de l'entité, de sa performance financière et de ses flux de trésorerie ;
- (b) qu'elle s'est conformée aux normes IFRS applicables, à l'exception d'une disposition particulière dont elle s'est écartée afin de parvenir à la présentation d'une image fidèle ;
- (c) le titre de ~~la~~ norme IFRS dont l'entité s'est écartée, la nature de l'écart, y compris le traitement imposé par ~~la~~ norme IFRS, la raison pour laquelle ce traitement serait trompeur en la circonstance, au point d'être contraire à l'objectif des états financiers défini dans le *Cadre conceptuel*, et le traitement appliqué ; et
- (d) pour chaque période présentée, l'effet financier de l'écart sur chaque élément des états financiers qui aurait été présenté si la disposition avait été respectée.
- 6G** [IAS 1.21] Lorsque l'entité s'est écartée d'une disposition d'une norme IFRS au cours d'une période précédente et que cet écart affecte les montants comptabilisés dans les états financiers de la période considérée, elle doit fournir les informations définies aux paragraphes ~~20(e) et (d)~~ ~~6F(c) et 6F(d)~~.
- 6H** [IAS 1.22] Le paragraphe ~~246G~~ s'applique par exemple lorsque l'entité s'est écartée au cours d'une période précédente d'une disposition d'une norme IFRS lors de l'évaluation d'actifs ou de passifs et que cet écart affecte l'évaluation des variations des actifs et des passifs comptabilisés dans les états financiers de la période considérée.
- 6I** [IAS 1.23] Dans les circonstances extrêmement rares où la direction estime que le respect d'une disposition d'une norme IFRS serait trompeur au point d'être contraire à l'objectif des états financiers, décrit dans le *Cadre conceptuel*, mais où le cadre réglementaire pertinent interdit un tel écart, l'entité doit réduire, autant que possible, le caractère trompeur du respect de cette disposition, tel qu'il peut être perçu, en fournissant les informations suivantes :
- (a) le titre ~~de~~ de la norme IFRS en question, la nature de la disposition, la raison pour laquelle la direction a conclu que le respect de cette disposition est trompeur, en la circonstance, au point d'être contraire à l'objectif des états financiers énoncé dans le *Cadre conceptuel* ; et
- (b) pour chaque période présentée, les ajustements de chaque élément des états financiers, qu'il serait nécessaire de faire selon la direction, pour donner une image fidèle.
- 6J** [IAS 1.24] Pour les besoins des paragraphes ~~19 à 23~~ ~~6E à 6I~~, un élément d'information serait contraire à l'objectif des états financiers s'il ne donne pas une image fidèle des transactions, autres événements et conditions qu'il est censé présenter ou que l'on pourrait raisonnablement s'attendre à le voir présenter, de sorte qu'il pourrait influencer les décisions économiques prises par les utilisateurs des états financiers. Au moment d'apprécier si le respect d'une disposition spécifique d'une norme IFRS serait trompeur au point d'être contraire à l'objectif des états financiers, énoncé dans le *Cadre conceptuel*, la direction examine :
- (a) pourquoi l'objectif des états financiers n'est pas atteint dans ces circonstances particulières ; et
- (b) en quoi les circonstances propres à l'entité diffèrent de celles d'autres entités qui se conforment à cette disposition. Si dans des circonstances similaires, d'autres entités se conforment à la disposition, il existe une présomption réfutable que le respect de la disposition par l'entité ne serait pas trompeur au point d'être contraire à l'objectif des états financiers décrits dans le *Cadre conceptuel*.

Continuité de l'exploitation

- 6K** [IAS 1.25] Lors de l'établissement des états financiers, la direction doit évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. L'entité doit préparer les états financiers sur la base de la continuité de l'exploitation sauf si la direction a l'intention, ou n'a pas d'autre solution réaliste, que de liquider l'entité ou de cesser son activité. Lorsque la direction prend conscience, à l'occasion de cette appréciation, d'incertitudes significatives liées à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son activité, l'entité doit indiquer ces incertitudes. Lorsque l'entité ne prépare pas les états financiers sur la base de la continuité de l'exploitation, elle doit indiquer ce fait ainsi que la base sur laquelle ils sont établis et la raison pour laquelle l'entité n'est pas considérée en situation de continuité d'exploitation.
- 6L** [IAS 1.26] Pour évaluer si l'hypothèse de la continuité de l'exploitation est appropriée, la direction prend en compte toutes les informations dont elle dispose concernant l'avenir, qui s'étale au minimum, sans toutefois s'y limiter, sur douze mois à compter de la date de clôture. Le degré de prise en compte dépend des faits dans chacun des cas. Lorsque l'entité a un passé d'activités bénéficiaires et d'accès sans difficulté au financement, elle peut en conclure que la base de la continuité de l'exploitation est appropriée sans procéder à une analyse détaillée. Dans d'autres cas, la direction devra peut-être considérer toute une série de facteurs relatifs à la rentabilité actuelle et attendue, aux calendriers de remboursement de ses dettes et aux sources potentielles de remplacement de son financement avant de se convaincre du caractère approprié de la base de la continuité de l'exploitation.

Méthode de la comptabilité d'engagement

- 6M** [IAS 1.27] L'entité doit établir ses états financiers selon la méthode de la comptabilité d'engagement, sauf pour les informations relatives aux flux de trésorerie.
- 6N** [IAS 1.28] Lorsque la méthode de la comptabilité d'engagement est utilisée, l'entité comptabilise les éléments en tant qu'actifs, passifs, capitaux propres, produits et charges (les éléments des états financiers) lorsqu'ils satisfont aux définitions et aux critères de comptabilisation pour ces éléments définis dans le *Cadre conceptuel*.
- [...]

Les paragraphes 117 à 124 et 125 à 133 d'IAS 1 sont déplacés dans IAS 8 à titre de paragraphes 27A à 27G et 31A à 31I (des modifications de forme y sont apportées). Les intertitres s'y rattachant sont déplacés d'IAS 1 à IAS 8 (des modifications de forme y sont apportées). Des intertitres sont ajoutés avant les paragraphes 27A et 28. Le texte qui ne figurait pas dans IAS 1 mais qui est ajouté dans IAS 8 est souligné, et le texte qui figurait dans IAS 1 mais qui est supprimé dans IAS 8 est barré. Le texte déplacé dans IAS 8 sans modifications n'est pas souligné. Les numéros que les paragraphes portaient dans IAS 1 sont indiqués entre crochets par souci de commodité, mais ne figureront pas dans IAS 8.

Les paragraphes 28, 30 et 31 d'IAS 8 sont modifiés. Le texte nouveau est souligné et le texte supprimé est barré. Le paragraphe 29 d'IAS 8 n'est pas modifié, mais est inclus pour faciliter la mise en contexte.

L'intertitre avant le paragraphe 54I est ajouté.

Informations à fournir

Informations à fournir sur la sélection et l'application des méthodes comptables

- 27A** [IAS 1.117] L'entité doit fournir des informations sur ses principales méthodes comptables¹⁴, y compris sur :
- (a) la ou les bases d'évaluation utilisées pour l'établissement des états financiers ; et
 - (b) les autres méthodes comptables utilisées qui sont utiles à la compréhension des états financiers.
- 27B** [IAS 1.118] Il est important que l'entité informe les utilisateurs de la ou des bases d'évaluation utilisées dans les états financiers (~~par exemple le coût historique, coût actuel, valeur nette de réalisation, juste valeur ou valeur recouvrable ou valeur actuelle~~), car la base selon laquelle elle établit les états financiers affecte l'analyse des utilisateurs de manière significative. Lorsque l'entité utilise plusieurs bases d'évaluation dans les états

¹⁴ L'exposé-sondage ES/2019/6 *Informations à fournir sur les méthodes comptables* propose des modifications aux obligations d'information sur les méthodes comptables.

financiers, par exemple lorsque certaines catégories d'actifs sont réévaluées, il suffit d'indiquer les catégories d'actifs et de passifs auxquels chaque base d'évaluation est appliquée.

- 27C [IAS 1.119] Pour décider si elle doit ou non indiquer une méthode comptable spécifique dans les notes, la direction considère si le fait de fournir l'information aiderait les utilisateurs des états financiers à comprendre comment les transactions, ainsi que les autres événements et conditions sont traduits dans la performance financière et dans la situation financière communiquées. Chaque entité considère la nature de son activité et les méthodes que les utilisateurs ~~de ses états financiers~~ s'attendent à voir présentées pour ce type d'entité. La communication d'informations sur des méthodes comptables particulières est plus particulièrement utile pour les utilisateurs lorsque ces méthodes sont sélectionnées parmi les diverses possibilités autorisées par les normes IFRS. Un exemple en est l'application par l'entité du modèle de la juste valeur ou du modèle du coût pour ses immeubles de placement (voir IAS 40 *Immeubles de placement*). Certaines normes IFRS imposent spécifiquement de fournir des informations sur des méthodes comptables particulières, y compris les options prises par la direction entre les diverses méthodes qu'elles autorisent. IAS 16 *Immobilisations corporelles* impose par exemple que l'entité fournisse des informations sur les bases d'évaluation utilisées pour les catégories d'immobilisations corporelles.
- 27D [IAS 1.121] Une méthode comptable peut être significative du fait de la nature des opérations de l'entité, même si les montants apparaissant pour la période et les périodes antérieures ne sont pas significatifs. Il est également approprié d'indiquer dans les notes toute méthode comptable significative qui n'est pas spécifiquement imposée par les normes IFRS, mais que l'entité sélectionne et applique selon ~~IAS 8~~ la présente norme.
- 27E [IAS 1.122] L'entité doit fournir dans les notes, en plus des informations sur ses principales méthodes comptables ou autres notes, et séparément des jugements qui impliquent des estimations (voir paragraphe 12531A), les jugements portés par la direction lors de l'application des méthodes comptables de l'entité et ayant le plus d'incidence sur les montants comptabilisés dans les états financiers.
- 27F [IAS 1.123] Dans le processus d'application des méthodes comptables de l'entité, la direction procède à divers jugements, outre ceux impliquant des estimations, qui peuvent avoir un effet important sur les montants qu'elle comptabilise dans les états financiers. La direction exerce par exemple son jugement lorsqu'elle détermine :
- (a) ~~[supprimé]~~
 - (b) les circonstances où, en substance, tous les risques et avantages importants inhérents à la propriété d'actifs financiers et, pour les bailleurs, d'actifs faisant l'objet de contrats de location sont transférés à d'autres entités ;
 - (c) si, en substance, des ventes particulières de marchandises sont des modes de financement et, en conséquence, ne génèrent pas de produit des activités ordinaires ;
 - (d) si les conditions contractuelles de l'actif financier donnent lieu, à des dates spécifiées, à des flux de trésorerie qui correspondent uniquement à des remboursements de principal et à des versements d'intérêts sur le principal restant dû.
- 27G [IAS 1.124] Certaines informations fournies selon le paragraphe 12227E sont imposées par d'autres normes IFRS. Par exemple, IFRS 12 *Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités* impose à l'entité de fournir dans les notes des informations sur les jugements sur lesquels elle s'est basée pour déterminer si elle contrôle une autre entité. IAS 40 *Immeubles de placement* impose ~~la fourniture d'informations sur~~ à l'entité de fournir dans les notes les critères qu'elle a développés ~~par l'entité~~ pour distinguer un immeuble de placement d'un bien immobilier occupé par son propriétaire et d'un bien immobilier détenu en vue de sa vente dans le cadre de l'activité ordinaire, lorsque le classement du bien immobilier est difficile.

Informations à fournir sur les changements de méthodes comptables

- 28 Lorsque la première application d'une norme IFRS a une incidence sur la période considérée ou sur toute période antérieure ou devrait avoir une telle incidence sauf qu'il est impraticable de déterminer le montant de l'ajustement, ou encore pourrait avoir une incidence sur des périodes futures, l'entité doit fournir les informations suivantes :
- (a) le titre ~~d~~ de la norme IFRS ;
 - (b) le cas échéant, le fait que le changement de méthode comptable est mis en œuvre selon ses dispositions transitoires ;
 - (c) la nature du changement de méthode comptable ;
 - (d) le cas échéant, une description des dispositions transitoires ;

- (e) le cas échéant, les dispositions transitoires susceptibles d'avoir une incidence sur des périodes ultérieures ;
- (f) pour la période considérée et pour chaque période antérieure présentée, dans la mesure du possible, le montant de l'ajustement :
 - (i) pour chaque poste affecté des états financiers, et
 - (ii) si IAS 33 *Résultat par action* s'applique à l'entité, pour le résultat de base et le résultat dilué par action ;
- (g) le montant de l'ajustement relatif aux périodes antérieures aux périodes présentées, dans la mesure du possible ; et
- (h) si l'application rétrospective imposée par le paragraphe 19(a) ou 19(b) est impraticable pour une période antérieure spécifique ou pour des périodes antérieures aux périodes présentées, les circonstances qui ont mené à cette situation et une description du mode et de la date initiale d'application du changement de méthode comptable.

Les états financiers des périodes ultérieures ne doivent pas nécessairement reproduire ces informations.

- 29 Lorsqu'un changement volontaire de méthode comptable a une incidence sur la période considérée ou sur une période antérieure, ou devrait avoir une incidence sur cette période sauf qu'il est impraticable de déterminer le montant de l'ajustement, ou encore pourrait avoir une incidence sur des périodes ultérieures, l'entité doit fournir les informations suivantes :

- (a) la nature du changement de méthode comptable ;
- (b) les raisons pour lesquelles l'application de la nouvelle méthode comptable fournit des informations fiables et plus pertinentes ;
- (c) pour la période considérée et pour chaque période antérieure présentée, dans la mesure du possible, le montant de l'ajustement :
 - (i) pour chaque poste affecté des états financiers, et
 - (ii) si IAS 33 s'applique à l'entité, pour le résultat de base et le résultat dilué par action ;
- (d) le montant de l'ajustement relatif aux périodes antérieures aux périodes présentées, dans la mesure du possible ; et
- (e) si l'application rétrospective est impraticable pour une période antérieure spécifique, ou pour des périodes antérieures aux périodes présentées, les circonstances qui ont mené à cette situation et une description de comment et depuis quand le changement de méthode comptable a été appliqué.

Les états financiers des périodes ultérieures ne doivent pas nécessairement reproduire ces informations.

- 30 Lorsqu'une entité n'a pas appliqué une nouvelle norme IFRS publiée mais non encore entrée en vigueur, elle doit fournir les informations suivantes :

- (a) ce fait ; et
- (b) des informations connues ou pouvant raisonnablement être estimées concernant l'évaluation de l'impact possible de l'application de la nouvelle norme IFRS sur les états financiers de l'entité au cours de sa première période d'application.

- 31 ~~En se conformant~~ Pour se conformer au paragraphe 30, une entité considère la ~~présentation-fourniture~~ des informations suivantes :

- (a) le titre de la nouvelle norme IFRS ;
- (b) la nature du ou des changements imminents de méthodes comptables ;
- (c) la date à laquelle ~~l'~~la norme IFRS s'applique ;
- (d) la date à partir de laquelle elle prévoit d'appliquer ~~l'~~la norme IFRS pour la première fois ; et
- (e)
 - (i) soit une description de l'impact prévu de la première application de ~~l'~~la norme IFRS sur les états financiers de l'entité,
 - (ii) soit, si cet impact n'est pas connu ou ne peut être raisonnablement estimé, une déclaration dans ce sens.

Informations à fournir sur les sources d'incertitude relative aux estimations

- 31A [IAS 1.125] L'entité doit fournir dans les notes des informations sur les hypothèses qu'elle formule pour l'avenir et sur les autres sources majeures d'incertitude relative aux estimations à la fin de la période de présentation de l'information financière, qui présentent un risque important d'entraîner un ajustement significatif de la valeur comptable des actifs et des passifs au cours de l'exercice suivant. Pour ces actifs et passifs, les notes doivent comprendre des détails relatifs à :
- (a) leur nature ; et
 - (b) leur valeur comptable à la fin de la période de présentation de l'information financière.
- 31B [IAS 1.126] La détermination de la valeur comptable de certains actifs et passifs nécessite l'estimation des effets d'événements futurs incertains sur ces actifs et passifs à la fin de la période de présentation de l'information financière. Par exemple, en l'absence de prix du marché récemment observés, des estimations orientées vers l'avenir sont nécessaires pour évaluer la valeur recouvrable de catégories d'immobilisations corporelles, l'incidence de l'obsolescence technologique sur les stocks, les provisions subordonnées au dénouement futur de litiges en cours et les passifs liés aux avantages du personnel à long terme tels que les obligations en matière de retraite. Ces estimations impliquent des hypothèses relatives à des éléments tels que l'ajustement au titre des risques à apporter aux flux de trésorerie ou aux taux d'actualisation, des modifications salariales futures et aux variations de prix futures influençant d'autres coûts.
- 31C [IAS 1.127] Les hypothèses et les autres sources d'incertitude relative aux estimations qui sont fournies dans les notes selon le paragraphe ~~425~~31A portent sur les estimations qui nécessitent de la part de la direction les jugements les plus difficiles, subjectifs ou complexes. Plus le nombre de variables et d'hypothèses affectant l'éventuelle résolution future des incertitudes augmente, plus ces jugements deviennent subjectifs et complexes, et l'éventualité d'un ajustement significatif des valeurs comptables des actifs et des passifs augmente normalement en conséquence.
- 31D [IAS 1.128] Les informations à fournir ~~visées au~~ dans les notes selon le paragraphe ~~425~~31A ne sont pas imposées pour les actifs et passifs qui présentent un risque important de variation significative de leur valeur comptable au cours de l'exercice suivant si, à la fin de la période de présentation de l'information financière, ces actifs sont évalués à la juste valeur sur la base d'un cours sur un marché actif pour un actif ou un passif identique. Ces justes valeurs pourraient varier de manière significative au cours de l'exercice suivant, mais ces variations ne découleraient pas des hypothèses ou autres sources d'incertitude relative aux estimations à la fin de la période de présentation de l'information financière.
- 31E [IAS 1.129] L'entité ~~présente~~ fournit dans les notes les informations ~~visées~~ requis au paragraphe ~~425~~31A de manière à aider les utilisateurs des états financiers à comprendre les jugements de la direction au sujet de l'avenir et des autres sources d'incertitude relative aux estimations. La nature et l'étendue des informations fournies varient en fonction de la nature des hypothèses et autres circonstances. Les types d'informations que fournit l'entité sont par exemple :
- (a) la nature de l'hypothèse ou d'une autre incertitude relative aux estimations ;
 - (b) la sensibilité des valeurs comptables aux méthodes, hypothèses et estimations qui forment la base de leur calcul, y compris les raisons de cette sensibilité ;
 - (c) la résolution prévue d'une incertitude et la fourchette des issues raisonnablement possibles au cours de l'exercice suivant pour ce qui concerne les valeurs comptables des actifs et passifs affectés ; et
 - (d) une explication des modifications apportées aux anciennes hypothèses relatives à ces actifs et passifs, si l'incertitude perdure.
- 31F [IAS 1.130] La présente norme [en projet] n'impose pas à l'entité de donner dans les notes des informations budgétaires ou des prévisions lors de la communication des informations requises au paragraphe ~~425~~31A.
- 31G [IAS 1.131] Il est parfois impraticable de fournir dans les notes des informations sur l'ampleur de la fourchette des effets possibles d'une hypothèse ou d'une autre source d'incertitude relative aux estimations à la fin de la période de présentation de l'information financière. Dans de telles circonstances, l'entité indique dans les notes qu'il est raisonnablement possible, compte tenu des connaissances actuelles, qu'au cours de l'exercice suivant, des écarts de la réalité par rapport à l'hypothèse requièrent un ajustement significatif de la valeur comptable de l'actif ou du passif concerné. Dans tous les cas, l'entité fournit dans les notes des informations sur la nature et sur la valeur comptable de l'actif ou du passif spécifique (ou de la catégorie d'actifs ou de passifs) affecté par l'hypothèse.
- 31H [IAS 1.132] Les informations ~~fournies conformément au~~ à fournir dans les notes selon le paragraphe ~~422~~27E sur les jugements particuliers posés par la direction dans le processus d'application des méthodes comptables de l'entité ne sont pas liées aux informations ~~fournies à propos des~~ à fournir dans les notes sur les sources d'incertitude relative aux estimations ~~visées au~~ selon le paragraphe ~~425~~31A.

- 31I [IAS 1.133] D'autres normes IFRS imposent de fournir dans les notes des informations sur certaines hypothèses qui sinon seraient ~~couvertes par~~ requis selon le paragraphe ~~425~~31A. IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*, par exemple, impose, dans des circonstances spécifiques, de fournir dans les notes des informations sur les principales hypothèses relatives aux événements futurs affectant les catégories de provisions. IFRS 13 *Évaluation de la juste valeur* impose de fournir dans les notes des informations sur les hypothèses importantes (y compris la ou les techniques d'évaluation et les données d'entrée) que l'entité utilise pour évaluer les justes valeurs des actifs et passifs qui sont comptabilisés à la juste valeur.
- [...]

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

- [...]
- 54I La publication d'IFRS X [en projet] *Dispositions générales en matière de présentation et d'informations à fournir*, en [mois et année], a donné lieu à la modification des paragraphes 1, 3 et 5, à l'ajout des paragraphes 6A à 6N, 27A à 27G et 31A à 31I, et à la suppression du paragraphe 2. L'entité qui applique IFRS X [en projet] doit appliquer ces modifications.
- [...]

IFRS 7 Instruments financiers : Informations à fournir

Le paragraphe 3(f) est modifié. Le texte nouveau est souligné et le texte supprimé est barré.

Champ d'application

- 3 La présente norme doit être appliquée par toutes les entités à tous les types d'instruments financiers, excepté :
[...]
(e) les instruments qui doivent être classés comme instruments de capitaux propres selon les paragraphes 16A et 16B ou les paragraphes 16C et 16D d'IAS 32. Toutefois, les informations à fournir selon les paragraphes 19A et 19B doivent être fournies pour ces instruments.
[...]

Les paragraphes 80A et 136A d'IAS 1 *Présentation des états financiers* sont déplacés dans IFRS 7 à titre de paragraphes 19A et 19B, et l'intertitre s'y rattachant est ajouté. Le paragraphe 44EE est ajouté. Le texte qui ne figurait pas dans IAS 1 mais qui est ajouté dans IFRS 7 est souligné, et le texte qui figurait dans IAS 1 mais qui est supprimé dans IFRS 7 est barré. Le texte déplacé dans IFRS 7 sans modifications n'est pas souligné. Les numéros que les paragraphes portaient dans IAS 1 sont indiqués entre crochets par souci de commodité, mais ne figureront pas dans IFRS 7.

État de la situation financière

[...]

Instruments financiers classés comme instruments de capitaux propres selon les paragraphes 16A et 16B ou les paragraphes 16C et 16D d'IAS 32

- 19A [IAS 1.136A] Pour les instruments financiers remboursables au gré du porteur classés comme instruments de capitaux propres selon les paragraphes 16A et 16B d'IAS 32, l'entité doit fournir les informations suivantes (dans la mesure où elles ne sont pas fournies ailleurs) :
- (a) des données quantitatives sommaires sur l'instrument classé en capitaux propres ;
 - (b) ses objectifs, politiques et procédures de gestion de son obligation de racheter ou de rembourser les instruments à la demande des porteurs, y compris tout changement par rapport à la période précédente ;
 - (c) la sortie de trésorerie attendue lors du remboursement ou du rachat de cette catégorie d'instruments financiers ; et
 - (d) des informations concernant la manière dont la sortie de trésorerie attendue lors du remboursement ou du rachat a été déterminée.
- 19B [IAS 1.80A] Si une entité a reclassé l'un ou l'autre des instruments financiers suivants entre passifs financiers et capitaux propres, elle doit indiquer les montants ainsi ajoutés et retranchés pour chacune des catégories (passifs financiers et capitaux propres), ainsi que la date et les motifs du reclassement :
- (a) un instrument financier remboursable au gré du porteur classé comme instrument de capitaux propres selon les paragraphes 16A et 16B d'IAS 32 ; ~~ou~~
 - (b) un instrument qui impose à l'entité une obligation de remettre une quote-part de ses actifs nets à une autre partie uniquement lors de la liquidation et qui est classé comme instrument de capitaux propres, selon les paragraphes 16C et 16D d'IAS 32.
- ~~entre passifs financiers et capitaux propres, elle doit indiquer les montants ainsi ajoutés et retranchés pour chacune des catégories (passifs financiers et capitaux propres), ainsi que la date et les motifs du reclassement.~~
- [...]

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

[...]

44EE La publication d'IFRS X [en projet] *Dispositions générales en matière de présentation et d'informations à fournir*, en [mois et année], a donné lieu à la modification du paragraphe 3(f) et à l'ajout des paragraphes 19A et 19B. L'entité qui applique IFRS X [en projet] doit appliquer ces modifications.

Approbation par l'IASB de l'exposé-sondage *Dispositions générales en matière de présentation et d'informations à fournir* publié en décembre 2019

La publication de l'exposé-sondage *Dispositions générales en matière de présentation et d'informations à fournir* a été approuvée à l'unanimité par les 14 membres de l'International Accounting Standards Board.

Hans Hoogervorst	Président
Suzanne Lloyd	Vice-présidente
Nick Anderson	
Tadeu Cendon	
Martin Edelmann	
Françoise Flores	
Gary Kabureck	
Jianqiao Lu	
Darrel Scott	
Thomas Scott	
Chungwoo Suh	
Rika Suzuki	
Ann Tarca	
Mary Toka	