

**Exemples illustratifs  
accompagnant l'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*

These Illustrative Examples accompany the Exposure Draft ED/2019/7 *General Presentation and Disclosures* (issued December 2019; see separate booklet). 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](mailto: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](http://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](mailto: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](mailto:publications@ifrs.org) or visit our webshop at <http://shop.ifrs.org>.

[The French translation of the illustrative examples 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.

**Exemples illustratifs  
accompagnant l'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*

Les présents exemples illustratifs accompagnent l'exposé-sondage 2019/7 *Dispositions générales en matière de présentation et d'informations à fournir* (publié en décembre 2019 ; voir document distinct). 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 voie électronique, à [commentletters@ifrs.org](mailto: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](http://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](mailto: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](mailto:publications@ifrs.org) ou visiter notre boutique en ligne à <https://shop.ifrs.org>.

[La traduction française des présents exemples illustratifs 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 Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, Londres, E14 4HD, Royaume-Uni.

SOMMAIRE

à partir de la page

**NORME INTERNATIONALE D'INFORMATION FINANCIÈRE X  
[EN PROJET] DISPOSITIONS GÉNÉRALES EN MATIÈRE  
DE PRÉSENTATION ET D'INFORMATIONS À FOURNIR**

<b>EXEMPLES ILLUSTRATIFS</b>	<b>4</b>
<b>INTRODUCTION</b>	<b>4</b>
<b>PARTIE I — EXEMPLES DE PRÉSENTATION ET D'INFORMATIONS À FOURNIR</b>	<b>4</b>
État du résultat net	6
État présentant le résultat global	7
État de la situation financière	8
État des variations des capitaux propres	11
Note 1 — Analyse des charges d'exploitation par nature	13
Note 2 — Mesures de la performance choisies par la direction et produits et charges inhabituels	13
Note 3 — Analyse des ajustements de reclassement	18
Note 4 — Analyse des effets d'impôt relatifs à chaque autre élément du résultat global	19
<b>PARTIE II — AUTRES EXEMPLES D'ÉTATS DE LA PERFORMANCE FINANCIÈRE</b>	<b>20</b>
Exemple II-1 — État de la performance financière d'une entité qui fait des investissements dans le cours de ses activités principales (entité de placement immobilier)	20
Exemple II-2 — État de la performance financière d'une entité qui fait des investissements dans le cours de ses activités principales (entité d'assurance)	22
Exemple II-3 — État de la performance financière d'une entité qui fait des investissements dans le cours de ses activités principales et qui a comme activité principale l'octroi de financement à des clients (banque d'investissement et de détail)	23
Exemple II-4 — État de la performance financière d'une entité ayant deux activités principales, dont l'une est l'octroi de financement à des clients (fabricant qui octroie du financement à des clients)	24
<b>PARTIE III — INFORMATIONS À FOURNIR SUR LE CAPITAL</b>	<b>25</b>
Exemple III-1 — Entité qui n'est pas une institution financière réglementée	25
Exemple III-2 — Entité qui ne s'est pas conformée aux exigences en matière de capital imposées de l'extérieur	26

[REMARQUE : LES EXEMPLES ILLUSTRATIFS QUI ACCOMPAGNENT IAS 7 N'EXISTANT PAS EN FRANÇAIS, LES MODIFICATIONS QUI Y SONT APPORTÉES NE SONT PAS INCLUSES DANS LE PRÉSENT EXPOSÉ-SONDAGE.]

## Exposé-sondage

### IFRS X *Dispositions générales en matière de présentation et d'informations à fournir*

#### Exemples illustratifs

*Les exemples qui suivent accompagnent IFRS X [en projet], mais n'en font pas partie intégrante. Ils visent à illustrer cette norme [en projet] et non pas à fournir des commentaires interprétatifs.*

## Introduction

---

- IE1 IFRS X [en projet] énonce les dispositions générales et spécifiques en matière de présentation et d'informations à fournir dans les états financiers. Ces exemples illustrent la manière dont l'entité peut satisfaire aux dispositions en matière de présentation et d'informations à fournir d'IFRS X [en projet]. Comme il est mentionné aux paragraphes 7, 8, 10, 12, 83 et 97 d'IFRS X [en projet], l'entité peut changer l'ordre de présentation des éléments ou des informations fournies, les titres des états et les descriptions utilisées pour les postes, pourvu qu'elle se conforme aux exigences des normes IFRS portant sur la présentation et la fourniture des informations financières.
- IE2 Les exemples ne visent pas à illustrer tous les aspects des normes IFRS, et ne constituent pas un jeu complet d'états financiers. Ils ne montrent pas non plus tous les postes que l'entité qui applique les paragraphes 65 et 82 d'IFRS X [en projet] pourrait devoir présenter.
- IE3 Les exemples sont structurés comme suit :
- (a) Partie I — Exemples de présentation et d'informations à fournir. Cette partie fournit des exemples des états de la performance financière, de la situation financière et des variations des capitaux propres d'un fabricant qui 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. En conséquence, cette entité n'applique pas les dispositions du paragraphe 48 ou du paragraphe 51 d'IFRS X [en projet]. Elle classe plutôt tous ses produits et charges liés aux investissements dans la catégorie investissement, et tous ses produits et charges liés à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie ainsi que tous ses produits et charges liés aux activités de financement dans la catégorie financement. La Partie I fournit également des exemples de certaines notes annexes aux états en question.
  - (b) Partie II — Autres exemples d'états de la performance financière. Cette partie fournit des exemples (d'une section) des états de la performance financière d'une entité qui fait des investissements dans le cours de ses activités principales ou qui a comme activité principale l'octroi de financement à des clients (ou les deux). Par conséquent, cette entité appliquerait les dispositions du paragraphe 48 ou du paragraphe 51 d'IFRS X [en projet] (ou des deux paragraphes), et classerait dans la catégorie exploitation certains de ses produits et charges qui seraient autrement classés dans les catégories investissement et financement.
  - (c) Partie III — Informations à fournir sur le capital. Cette partie fournit des exemples d'application des paragraphes 111 et 112 d'IFRS X [en projet].

## Partie I — Exemples de présentation et d'informations à fournir

---

- IE4 Le groupe XYZ est un fabricant qui ne fait pas d'investissements dans des actifs qui produisent un rendement individuel et largement indépendant des autres ressources qu'il détient, ni n'a comme activité principale l'octroi de financement à des clients. Cette partie présente les exemples suivants de certains des états financiers de base et de certaines notes du groupe XYZ :
- (a) des états de la performance financière (un état du résultat net et un état présentant le résultat global) ;
  - (b) un état de la situation financière ;
  - (c) un état des variations des capitaux propres ;
  - (d) Note 1 — Analyse des charges d'exploitation par nature (requis par le paragraphe 72 d'IFRS X [en projet]) ;

- (e) Note 2 — Mesures de la performance choisies par la direction et produits et charges inhabituels (requis par les paragraphes 101 et 106 d'IFRS X [en projet] (voir aussi paragraphe B74 d'IFRS X [en projet]) ;
- (f) Note 3 — Analyse des ajustements de reclassement (requis par le paragraphe 77 d'IFRS X [en projet]) ;
- (g) Note 4 — Analyse des effets d'impôt relatifs à chaque autre élément du résultat global (requis par le paragraphe 80 d'IFRS X [en projet]).

IE5 Cette partie n'illustre pas le jeu complet d'états financiers du groupe XYZ. Par exemple, elle ne donne pas d'exemples de ce qui suit :

- (a) Tableau des flux de trésorerie. Les exemples illustratifs qui accompagnent IAS 7 *Tableau des flux de trésorerie* contiennent des exemples de cet état.
- (b) État de la situation financière au 1<sup>er</sup> janvier 20X1. Le groupe XYZ serait tenu de présenter cet état parce qu'il a effectué un retraitement rétrospectif des résultats non distribués au 1<sup>er</sup> janvier 20X1, comme l'illustre l'état des variations des capitaux propres (voir paragraphe 36 d'IFRS X [en projet]).
- (c) Autres informations exigées par les normes IFRS. Des références croisées aux notes sont incluses dans les exemples seulement lorsque des notes annexes illustratives sont fournies dans cette partie.

IE6 Aux fins des exemples contenus dans cette partie, le groupe XYZ présente le résultat net et les autres éléments du résultat global dans deux états (paragraphe 13(b) d'IFRS X [en projet]). Il présente les autres éléments du résultat global inclus dans l'état présentant le résultat global avant effets d'impôt, en présentant par ailleurs le montant total d'impôt relatif à ces éléments dans chaque catégorie (paragraphe 81(b) d'IFRS X [en projet]). Le groupe XYZ a déterminé qu'une analyse des charges d'exploitation selon la méthode des charges par fonction fournit aux utilisateurs des états financiers les informations les plus utiles conformément au paragraphe 68 d'IFRS X [en projet]. Il a aussi déterminé que la présentation d'un état de la situation financière qui permet de distinguer les éléments courants des éléments non courants fournit aux utilisateurs des états financiers les informations les plus utiles (paragraphe 84 d'IFRS X [en projet]).

## État du résultat net

### Groupe XYZ — État du résultat net pour l'exercice clos le 31 décembre 20X2

		(en unités monétaires)	
	Note	20X2	20X1
Produits des activités ordinaires	2	347 000	335 000
Coût des ventes	1, 2	(237 100)	(219 900)
<b>Marge brute</b>		109 900	115 100
Autres produits <sup>(a)</sup>		3 800	4 100
Frais de vente	1	(28 900)	(27 350)
Frais de recherche et de développement	1	(13 850)	(22 400)
Frais généraux et frais d'administration	1, 2	(25 180)	(25 060)
Pertes de valeur liées à des créances clients	1	(4 500)	(3 800)
<b>Résultat d'exploitation</b>		41 270	40 590
Quote-part dans le résultat net des entreprises associées et des coentreprises intégrées		(600)	2 000
Profits sur les sorties d'entreprises associées et de coentreprises intégrées		—	2 200
<b>Résultat d'exploitation et produits et charges liés aux entreprises associées et coentreprises intégrées</b>		40 670	44 790
Quote-part dans le résultat net des entreprises associées et des coentreprises non intégrées		3 380	1 000
Produits de dividendes		3 550	3 210
<b>Résultat net avant financement et impôt</b>		47 600	49 000
Charges liées aux activités de financement	2	(3 800)	(4 500)
Désactualisation des provisions		(3 000)	(2 500)
<b>Résultat net avant impôt</b>		40 800	42 000
Charge d'impôt sur le résultat	2	(7 200)	(10 500)
<b>Résultat net de l'exercice lié aux activités poursuivies</b>		33 600	31 500
Perte de l'exercice liée aux activités abandonnées		—	(5 500)
<b>RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		33 600	26 000
Résultat net attribuable :			
aux titulaires de droits sur la société mère classés comme capitaux propres		26 880	20 800
aux participations ne donnant pas le contrôle		6 720	5 200
		33 600	26 000
Résultat par action au titre du résultat net des activités poursuivies :			
Résultat de base et résultat dilué		0,67	0,66
Résultat par action au titre du résultat net :			
Résultat de base et résultat dilué		0,67	0,55

(a) Le paragraphe 28 d'IFRS X [en projet] exige que la composition des « autres produits » soit analysée dans les notes. Les exemples ne contiennent cependant pas une telle note.



## État présentant le résultat global

### Groupe XYZ — État présentant le résultat global pour l'exercice clos le 31 décembre 20X2

		(en unités monétaires)	
	Note	20X2	20X1
<b>Résultat net de l'exercice</b>		33 600	26 000
<b>Réévaluations présentées hors résultat net de façon permanente :</b>			
Profits (pertes) résultant de placements dans des instruments de capitaux propres		3 500	(6 000)
Profits sur réévaluations au titre des régimes à prestations définies		3 200	1 400
Quote-part des autres éléments du résultat global des entreprises associées et des coentreprises intégrées <sup>(a)</sup>		(2 800)	1 000
Quote-part des autres éléments du résultat global des entreprises associées et des coentreprises non intégrées <sup>(a)</sup>		600	2 300
Impôt relatif aux réévaluations présentées hors résultat net de façon permanente	4	<u>(1 675)</u>	<u>1 150</u>
<b>Total des réévaluations présentées hors résultat net de façon permanente</b>		<u>2 825</u>	<u>(150)</u>
<b>Produits et charges susceptibles d'être comptabilisés ultérieurement en résultat net :</b>			
Écarts de change résultant de la conversion des établissements à l'étranger	3	(5 600)	10 000
Pertes sur couvertures de flux de trésorerie	3	(1 200)	(4 000)
Impôt relatif aux produits et aux charges susceptibles d'être comptabilisés ultérieurement en résultat net	4	<u>1 700</u>	<u>(1 500)</u>
<b>Total des produits et charges susceptibles d'être comptabilisés ultérieurement en résultat net</b>		<u>(5 100)</u>	<u>4 500</u>
<b>Autres éléments du résultat global de l'exercice, nets d'impôts</b>	4	<u>(2 275)</u>	<u>4 350</u>
<b>RÉSULTAT GLOBAL TOTAL DE L'EXERCICE</b>		<u>31 325</u>	<u>30 350</u>
<b>Résultat global total attribuable :</b>			
aux titulaires de droits sur la société mère classés comme capitaux propres		24 620	24 940
aux participations ne donnant pas le contrôle		<u>6 705</u>	<u>5 410</u>
		<u>31 325</u>	<u>30 350</u>

- (a) Dans cet exemple, les autres éléments du résultat global des entreprises associées et des coentreprises intégrées et non intégrées ne consistent qu'en des éléments qui sont des réévaluations présentées hors résultat net de façon permanente. Si l'entité a une entreprise associée ou une coentreprise intégrée ou non intégrée dont les autres éléments du résultat global comprennent des éléments susceptibles d'être comptabilisés ultérieurement en résultat net, elle est tenue de présenter ce montant dans un poste distinct.

## État de la situation financière

### Groupe XYZ — État de la situation financière au 31 décembre 20X2

	(en unités monétaires)	
	31 déc. 20X2	31 déc. 20X1
<b>ACTIF</b>		
<b>Actifs non courants</b>		
Immobilisations corporelles	220 000	205 500
Goodwill	10 800	10 800
Immobilisations incorporelles	14 000	19 500
Participations dans des entreprises associées et des coentreprises intégrées	12 600	13 200
Participations dans des entreprises associées et des coentreprises non intégrées	7 650	4 270
Placements dans des instruments de capitaux propres autres que des entreprises associées et des coentreprises	26 500	23 000
<b>Total des actifs non courants</b>	<u>291 550</u>	<u>276 270</u>
<b>Actifs courants</b>		
Stocks	55 500	52 500
Créances clients	34 000	32 000
Autres actifs courants	7 625	10 100
Trésorerie et équivalents de trésorerie	23 400	22 900
<b>Total des actifs courants</b>	<u>120 525</u>	<u>117 500</u>
<b>Total de l'actif</b>	<u>412 075</u>	<u>393 770</u>
<b>PASSIF ET CAPITAUX PROPRES</b>		
<b>Capitaux propres attribuables aux titulaires de droits sur la société mère classés comme capitaux propres</b>		
Capital social	110 000	100 000
Résultats non distribués	142 180	124 300
Cumul des autres éléments du résultat global	2 480	4 740
<b>Total des capitaux propres attribuables aux titulaires de droits sur la société mère classés comme capitaux propres</b>	<u>254 660</u>	<u>229 040</u>
<b>Participations ne donnant pas le contrôle</b>	<u>42 015</u>	<u>35 310</u>
<b>Total des capitaux propres</b>	<u>296 675</u>	<u>264 350</u>
<b>Passifs non courants</b>		
Emprunts à long terme	50 000	55 000
Passifs d'impôt différé	4 800	8 600
Provisions à long terme	15 000	12 000
<b>Total des passifs non courants</b>	<u>69 800</u>	<u>75 600</u>

<b>Passifs courants</b>		
Fournisseurs et autres créiteurs	21 800	20 420
Passifs sur contrat	6 200	7 200
Emprunts à court terme	4 000	6 000
Partie courante des emprunts à long terme	5 000	12 000
Impôt exigible	5 100	4 800
Provisions à court terme	<u>3 500</u>	<u>3 400</u>
<b>Total des passifs courants</b>	<u>45 600</u>	<u>53 820</u>
<b>Total du passif</b>	<u>115 400</u>	<u>129 420</u>
<b>Total du passif et des capitaux propres</b>	<u>412 075</u>	<u>393 770</u>

EXEMPLES ILLUSTRATIFS ACCOMPAGNANT DISPOSITIONS GÉNÉRALES EN MATIÈRE DE  
PRÉSENTATION ET D'INFORMATIONS À FOURNIR

Groupe XYZ — État des variations des capitaux propres pour l'exercice clos le 31 décembre 20X2

(en unités monétaires)

	Capital social	Résultats non distribués	Placements dans des instruments de capitaux propres	Régimes de retraite à prestations définies	Quote-part des autres éléments du résultat global des entreprises associées et des coentreprises intégrées	Quote-part des autres éléments du résultat global des entreprises associées et des coentreprises non intégrées	Conversion des établissements à l'étranger	Couvertures de flux de trésorerie	Total des capitaux propres attribuables aux titulaires de droits sur la société mère classés comme capitaux propres	Participations ne donnant pas le contrôle	Total des capitaux propres
<b>Solde au 1<sup>er</sup> janvier 20X1</b>	100 000	108 100	1 600	1 000	1 400	(1 400)	(4 000)	2 000	208 700	29 800	238 500
Changement de méthode comptable	–	400	–	–	–	–	–	–	400	100	500
Solde retraité	100 000	108 500	1 600	1 000	1 400	(1 400)	(4 000)	2 000	209 100	29 900	239 000
<b>Variations des capitaux propres pour 20X1</b>											
Dividendes	–	(5 000)	–	–	–	–	–	–	(5 000)	–	(5 000)
Résultat net		20 800							20 800	5 200	26 000
Autres éléments du résultat global <sup>(a)</sup>			(3 600)	840	1 000	2 300	6 000	(2 400)	4 140	210	4 350
Résultat global total de l'exercice	–	20 800	(3 600)	840	1 000	2 300	6 000	(2 400)	24 940	5 410	30 350
<b>Solde au 31 décembre 20X1</b>	100 000	124 300	(2 000)	1 840	2 400	900	2 000	(400)	229 040	35 310	264 350
<b>Variations des capitaux propres pour 20X2</b>											
Émission de capital social	10 000	–	–	–	–	–	–	–	10 000	–	10 000
Dividendes	–	(9 000)	–	–	–	–	–	–	(9 000)	–	(9 000)
Résultat net		26 880							26 880	6 720	33 600
Autres éléments du résultat global <sup>(a)</sup>			2 100	1 920	(2 800)	600	(3 360)	(720)	(2 260)	(15)	(2 275)

## Groupe XYZ — État des variations des capitaux propres pour l'exercice clos le 31 décembre 20X2

(en unités monétaires)

	Capital social	Résultats non distribués	Placements dans des instruments de capitaux propres	Régimes de retraite à prestations définies	Quote-part des autres éléments du résultat global des entreprises associées et des coentreprises intégrées	Quote-part des autres éléments du résultat global des entreprises associées et des coentreprises non intégrées	Conversion des établissements à l'étranger	Couvertures de flux de trésorerie	Total des capitaux propres attribuables aux titulaires de droits sur la société mère classés comme capitaux propres	Participations ne donnant pas le contrôle	Total des capitaux propres
Résultat global total de l'exercice	–	26 880	2 100	1 920	(2 800)	600	(3 360)	(720)	24 620	6 705	31 325
<b>Solde au 31 décembre 20X2</b>	110 000	142 180	100	3 760	(400)	1 500	(1 360)	(1 120)	254 660	42 015	296 675

- (a) Les montants des placements dans des instruments de capitaux propres, des réévaluations au titre des régimes de retraite à prestations définies, de la quote-part des autres éléments du résultat global des entreprises associées et des coentreprises intégrées, de la quote-part des autres éléments du résultat global des entreprises associées et des coentreprises non intégrées, de la conversion des établissements à l'étranger et des couvertures de flux de trésorerie représentent les autres éléments du résultat global pour chaque composante, déduction faite des impôts et des participations ne donnant pas le contrôle. Par exemple, dans les autres éléments du résultat global, la charge de 3 600 UM relative aux placements dans des instruments de capitaux propres pour 20X1 correspond au montant de 6 000 UM, déduction faite des impôts de 1 500 UM et des participations ne donnant pas le contrôle de 900 UM.

## Note 1 — Analyse des charges d'exploitation par nature

Le tableau qui suit analyse les charges d'exploitation présentées dans l'état du résultat net selon la méthode des charges par nature. Les autres charges diverses consistent en plusieurs montants non significatifs et non liés entre eux, dont les plus importants sont les frais de déplacement de 700 unités monétaires (UM) pour 20X2 et de 560 UM pour 20X1.

	(en unités monétaires)		
	Note	20X2	20X1
Variations des stocks de produits finis et des travaux en cours		3 000	(3 700)
Matières premières utilisées		(146 000)	(143 200)
Reprise de la dépréciation des stocks	2	–	4 400
Avantages du personnel	2	(107 000)	(104 600)
Amortissement des immobilisations corporelles		(27 000)	(26 500)
Amortissement des immobilisations incorporelles		(5 500)	(5 300)
Dépréciation des immobilisations corporelles	2	(5 000)	(4 500)
Pertes de valeur liées aux créances clients		(4 500)	(3 800)
Impôts fonciers	2	(5 200)	(5 100)
Frais de contentieux	2	(1 900)	(5 200)
Profits (pertes) sur dérivés <sup>(a)</sup>		(5 500)	2 200
Autres charges diverses		<u>(4 930)</u>	<u>(3 210)</u>
Total des charges d'exploitation		<u>(309 530)</u>	<u>(298 510)</u>

(a) Les « profits (pertes) sur dérivés » s'entendent des profits et des pertes sur les dérivés utilisés pour gérer les risques liés aux activités de fabrication auxquelles la comptabilité de couverture n'a pas été appliquée.

## Note 2 — Mesures de la performance choisies par la direction et produits et charges inhabituels

Dans ses communications financières avec les utilisateurs des états financiers, le groupe utilise trois mesures de la performance choisies par la direction telles qu'elles sont définies dans IFRS X [en projet], soit le « résultat d'exploitation ajusté », le « résultat net ajusté » et le « résultat ajusté des porteurs d'instruments de capitaux propres de la société mère ».

Ces mesures de la performance choisies par la direction fournissent le point de vue de la direction sur un aspect de la performance financière du groupe. Elles ne sont pas spécifiées par les normes IFRS, et pourraient donc ne pas être comparables à des mesures apparemment similaires utilisées par d'autres entités. Elles sont fournies en vue de compléter les mesures de la performance spécifiées par les normes IFRS, et ne sont pas destinées à s'y substituer.

Les mesures de la performance choisies par la direction ont été calculées en effectuant un ajustement pour tenir compte de l'effet des éléments suivants qui, du point de vue de la direction du groupe, devrait être pris en considération séparément lors de l'appréciation des tendances :

- (1) Produits et charges inhabituels – On ne s'attend pas à voir survenir des produits ou des charges de ce type dans les prochains exercices, contrairement à d'autres éléments des états de la performance financière.
- (2) Ajustement des produits des activités ordinaires – Le groupe a fait l'acquisition de plusieurs entités qui avaient comptabilisé des passifs sur contrat. IFRS 3 *Regroupements d'entreprises* exige qu'un passif sur contrat d'une entité acquise soit comptabilisé à la juste valeur à la date d'acquisition. Étant donné que la juste valeur des passifs sur contrat est inférieure à la contrepartie reçue au titre du contrat, le groupe a comptabilisé un montant moindre au titre des produits des activités ordinaires lorsqu'il a fourni ses services, que ce que les entités acquises auraient comptabilisé si l'acquisition n'avait pas eu lieu. Dans le calcul de ses mesures

de la performance choisies par la direction, le groupe effectue un ajustement pour tenir compte de la différence entre les produits des activités ordinaires comptabilisés et la contrepartie reçue.

Le groupe est d'avis que les mesures de la performance choisies par la direction aident les utilisateurs des états financiers à apprécier les tendances sous-jacentes en matière de rentabilité, notamment l'effet des acquisitions sur la rentabilité du groupe.

## 20X2

En 20X2, le groupe a identifié les éléments inhabituels qui suivent.

### *Réforme fiscale*

L'entité mère du groupe est établie dans le pays A. En 20X2, le gouvernement du pays A a procédé à la réforme de son régime fiscal et instauré les changements suivants, qui ont touché le groupe :

- (1) Impôt sur le résultat à l'étranger – Le taux d'impôt applicable aux revenus gagnés à l'étranger diminuera, pour passer de 25 % à 10 % à compter du 1<sup>er</sup> janvier 20X3. Cette baisse a une incidence sur le calcul des passifs d'impôt différé sur le cumul des revenus gagnés à l'étranger, entraînant une diminution de 4 000 UM de ces passifs. Par conséquent, le groupe a comptabilisé un produit d'impôt de 4 000 UM à la fin de 20X2. Il a déterminé qu'une réforme fiscale de cette ampleur ne surviendra pas dans les prochains exercices, et qu'il ne comptabilisera pas un tel produit d'impôt dans les prochains exercices. Il a donc déterminé que ce produit d'impôt est un produit inhabituel.
- (2) Impôt foncier – L'un des impôts fonciers du pays A sera aboli à compter du 1<sup>er</sup> janvier 20X3. Au cours des périodes antérieures, le groupe comptabilisait une charge au titre de cet impôt foncier. En 20X2, la charge était de 2 500 UM. Étant donné que cette charge d'impôt foncier ne surviendra pas dans les prochains exercices, le groupe a déterminé que la charge de 2 500 UM est une charge inhabituelle. Les impôts fonciers du pays A sont déductibles aux fins de l'impôt sur le résultat.

### *Restructuration dans le pays B*

Le groupe a décidé de déménager l'une de ses usines du pays B dans le pays C en raison de l'incertitude suscitée par des modifications législatives proposées qui imposeraient des restrictions aux activités exercées par les sociétés étrangères dans le pays B. Des charges de restructuration de 6 000 UM ont été comptabilisées, lesdites charges étant composées des charges liées aux licenciements du personnel (2 050 UM), des pertes de valeur du matériel de l'usine (3 350 UM) et des pertes sur l'extinction de prêts (600 UM) découlant de la modification des modalités des prêts bancaires directement liés aux propriétés de l'usine et à l'exploitation de celle-ci. Le groupe a déterminé que ces charges sont inhabituelles parce qu'il ne s'attend pas à effectuer une telle restructuration importante dans les prochains exercices, et de telles charges ne sont attendues qu'en cas de restructuration importante.

EXEMPLES ILLUSTRATIFS ACCOMPAGNANT DISPOSITIONS GÉNÉRALES EN MATIÈRE DE PRÉSENTATION ET D'INFORMATIONS À FOURNIR

(en unités monétaires)

Mesure de la performance choisie par la direction	Ajustements pour tenir compte d'éléments inhabituels			Autres ajustements	Mesure spécifiée par les normes IFRS
	Impôt sur le résultat à l'étranger	Impôt foncier	Restructuration dans le pays B		
Produits des activités ordinaires	–	–	–	(6 200)	
Coût des ventes	–	–	(4 990)	–	
Frais généraux et frais d'administration	–	(2 500)	(410)	–	
<b>Résultat d'exploitation ajusté / Résultat d'exploitation</b>	<b>55 370</b>	<b>–</b>	<b>(2 500)</b>	<b>(6 200)</b>	<b>41 270</b>
Charges liées aux activités de financement	–	–	(600)	–	
Impôts sur le résultat	4 000	625	900	1 550	
<b>Résultat ajusté / Résultat</b>	<b>41 225</b>	<b>4 000</b>	<b>(1 875)</b>	<b>(4 650)</b>	<b>33 600</b>
Résultat attribuable aux participations ne donnant pas le contrôle <sup>(a)</sup>	–	–	(1 020)	–	
<b>Résultat ajusté attribuable aux titulaires de droits sur la société mère classés comme capitaux propres / Résultat attribuable aux titulaires de droits sur la société mère classés comme capitaux propres</b>	<b>33 485</b>	<b>4 000</b>	<b>(1 875)</b>	<b>(4 650)</b>	<b>26 880</b>

- (a) Dans cet exemple, aucun montant n'est attribuable aux participations ne donnant pas le contrôle en ce qui concerne la réforme fiscale (qui a eu une incidence sur l'impôt sur le résultat à l'étranger et sur l'impôt foncier), parce que celle-ci est survenue au niveau de l'entité mère. En outre, aucun montant n'est attribuable aux participations ne donnant pas le contrôle en ce qui concerne l'ajustement des produits des activités ordinaires, parce que ceux-ci découlent de filiales entièrement détenues.



Résultat par action pour le résultat ajusté attribuable aux titulaires de droits sur la société mère classés comme capitaux propres :

Résultat de base et résultat dilué 0,84

L'incidence fiscale de l'abolition de l'impôt foncier est déterminée sur la base du montant d'impôt foncier en 20X2 et du taux d'imposition qui était en vigueur à la fin de 20X2. L'incidence fiscale de la restructuration dans le pays B est déterminée sur la base d'une affectation proportionnelle raisonnable de l'impôt exigible et de l'impôt différé dans le pays B. L'incidence fiscale de l'ajustement des produits des activités ordinaires est déterminée sur la base des modalités des contrats conclus avec les clients et du taux d'imposition en vigueur à la fin de 20X2. La variation du taux d'impôt sur le résultat à l'étranger n'a pas d'incidence fiscale aux fins comptables.

### *Charges d'exploitation inhabituelles par nature (voir note 1)*

Charges d'exploitation	(en unités monétaires)		
	Impôt foncier	Restructuration dans le pays B	Total
Avantages du personnel	–	(2 050)	(2 050)
Dépréciation des immobilisations corporelles	–	(3 350)	(3 350)
Impôts fonciers	(2 500)	–	(2 500)

### **20X1**

En 20X1, le groupe a identifié les éléments inhabituels qui suivent.

#### *Reprise de la dépréciation d'une matière première*

Le groupe achète et détient une matière première qui est consommée dans le cadre de son processus de production et qui ne fait donc pas partie de son produit fini. Au cours de 20X0, un énorme tremblement de terre a secoué le pays D, grand consommateur de la matière première en question, faisant chuter drastiquement la demande de la matière première et entraînant une baisse marquée de son prix sur le marché. Par conséquent, le groupe a comptabilisé une dépréciation de 4 900 UM de la matière première à la fin de 20X0, qu'il a classée comme une charge inhabituelle. Le prix de la matière première a cependant rebondi au cours de 20X1. Ainsi, à la fin de 20X1, le groupe a comptabilisé une reprise de la dépréciation de 4 400 UM, qu'il a désignée comme un élément inhabituel. Cet élément inhabituel est inclus dans la « reprise de la dépréciation des stocks » de l'analyse des charges d'exploitation par nature (voir note 1).

#### *Frais de contentieux découlant de l'action en justice E*

L'action en justice E a entraîné des frais de contentieux de 3 500 UM, et le groupe a comptabilisé une charge au titre des dommages encourus du fait qu'il avait mal étiqueté l'un de ses produits. Le groupe a depuis lors pris des mesures afin de corriger ses procédures d'étiquetage. Le groupe a désigné les frais de contentieux en question comme une charge inhabituelle, laquelle est incluse dans les « frais de contentieux » de l'analyse des charges d'exploitation par nature (voir note 1).

EXEMPLES ILLUSTRATIFS ACCOMPAGNANT DISPOSITIONS GÉNÉRALES EN MATIÈRE DE PRÉSENTATION ET D'INFORMATIONS À FOURNIR

(en unités monétaires)

Mesure de la performance choisie par la direction	Ajustements pour tenir compte d'éléments inhabituels		Autres ajustements	Mesure spécifiée par les normes IFRS	
	Reprise de la dépréciation d'une matière première	Frais de contentieux découlant de l'action en justice E	Ajustement des produits des activités ordinaires		
Produits des activités ordinaires	–	–	(8 800)		
Coût des ventes	4 400		–		
Frais généraux et frais d'administration	–	(3 500)	–		
<b>Résultat d'exploitation ajusté / Résultat d'exploitation</b>	<b>48 490</b>	<b>4 400</b>	<b>(3 500)</b>	<b>(8 800)</b>	<b>40 590</b>
Impôts sur le résultat	–	–	2 200		
<b>Résultat ajusté / Résultat</b>	<b>31 700</b>	<b>4 400</b>	<b>(3 500)</b>	<b>(6 600)</b>	<b>26 000</b>
Résultat attribuable aux participations ne donnant pas le contrôle <sup>(a)</sup>	880	–	–		
<b>Résultat ajusté attribuable aux titulaires de droits sur la société mère classés comme capitaux propres / Résultat attribuable aux titulaires de droits sur la société mère classés comme capitaux propres</b>	<b>27 380</b>	<b>3 520</b>	<b>(3 500)</b>	<b>(6 600)</b>	<b>20 800</b>

- (a) Dans cet exemple, aucun montant n'est attribuable aux participations ne donnant pas le contrôle en ce qui concerne les frais de contentieux découlant de l'action en justice E, parce que ceux-ci sont engagés au niveau de l'entité mère. En outre, aucun montant n'est attribuable aux participations ne donnant pas le contrôle en ce qui concerne l'ajustement des produits des activités ordinaires, parce que ceux-ci découlent de filiales entièrement détenues.

Résultat par action pour le résultat ajusté attribuable aux titulaires de droits sur la société mère classés comme capitaux propres :

Résultat de base et résultat dilué

0,72

L'incidence fiscale de l'ajustement des produits des activités ordinaires est déterminée sur la base des modalités des contrats conclus avec les clients et du taux d'imposition en vigueur à la fin de 20X1. Les frais de contentieux découlant de l'action en justice E et la reprise de la dépréciation d'une matière première n'ont aucune incidence fiscale, parce qu'ils ne sont ni déductibles aux fins de l'impôt ni facturables.

### Note 3 — Analyse des ajustements de reclassement

Le tableau qui suit analyse les ajustements de reclassement relatifs aux autres éléments du résultat global à comptabiliser ultérieurement en résultat net lorsque certaines conditions seront remplies. Aucune sortie d'un établissement à l'étranger n'a été effectuée en 20X2 et en 20X1 ; il n'y a donc aucun ajustement de reclassement pour les exercices présentés.

(en unités monétaires)

	20X2	20X1
<b>Produits et charges susceptibles d'être comptabilisés ultérieurement en résultat net</b>		
Écarts de change résultant de la conversion des établissements à l'étranger	(5 600)	10 000
Pertes sur couvertures de flux de trésorerie		
Pertes survenues au cours de l'exercice	(5 200)	(4 000)
Moins : Ajustements de reclassement pour les pertes comptabilisées en résultat net	<u>4 000</u>	<u>(1 200)</u> <u>—</u> (4 000)

## Note 4 — Analyse des effets d'impôt relatifs à chaque autre élément du résultat global

	(en unités monétaires)					
	20X2			20X1		
	Montant avant impôts	Économie (charge) d'impôts	<b>Montant après impôts</b>	Montant avant impôts	Économie (charge) d'impôts	<b>Montant après impôts</b>
<b>Réévaluation présentée hors résultat net de façon permanente</b>						
Profits (pertes) résultant de placements dans des instruments de capitaux propres	3 500	(875)	<b>2 625</b>	(6 000)	1 500	<b>(4 500)</b>
Profits sur réévaluations au titre des régimes à prestations définies	3 200	(800)	<b>2 400</b>	1 400	(350)	<b>1 050</b>
Quote-part des autres éléments du résultat global des entreprises associées et des coentreprises intégrées	(2 800)	–	<b>(2 800)</b>	1 000	–	<b>1 000</b>
Quote-part des autres éléments du résultat global des entreprises associées et des coentreprises non intégrées	600	–	<b>600</b>	2 300	–	<b>2 300</b>
<b>Produits et charges susceptibles d'être comptabilisés ultérieurement en résultat net</b>						
Écarts de change résultant de la conversion des établissements à l'étranger	(5 600)	1 400	<b>(4 200)</b>	10 000	(2 500)	<b>7 500</b>
Pertes sur couvertures de flux de trésorerie	(1 200)	300	<b>(900)</b>	(4 000)	1 000	<b>(3 000)</b>
<b>Autres éléments du résultat global</b>	<u>(2 300)</u>	<u>25</u>	<b><u>(2 275)</u></b>	<u>4 700</u>	<u>(350)</u>	<b><u>4 350</u></b>

## Partie II — Autres exemples d'états de la performance financière

IE7 Cette partie fournit des exemples (d'une section) des états de la performance financière pour les activités principales suivantes :

- (a) Exemple II-1 — entité qui fait des investissements dans le cours de ses activités principales – entité de placement immobilier (charges d'exploitation analysées par nature) ;
- (b) Exemple II-2 — entité qui fait des investissements dans le cours de ses activités principales – entité d'assurance (charges d'exploitation analysées par fonction) ;
- (c) Exemple II-3 — entité qui fait des investissements dans le cours de ses activités principales et qui a comme activité principale l'octroi de financement à des clients – banque d'investissement et de détail (charges d'exploitation analysées par nature) ;
- (d) Exemple II-4 — entité ayant deux activités principales, dont l'une est l'octroi de financement à des clients – fabricant qui octroie du financement à des clients (charges d'exploitation analysées par fonction).

### Exemple II-1 — État de la performance financière d'une entité qui fait des investissements dans le cours de ses activités principales (entité de placement immobilier)

IE8 L'exemple qui suit illustre l'état de la performance financière du groupe AA. Aux fins de cet exemple, on suppose les circonstances suivantes :

- (a) Le groupe AA a comme activité principale la détention de biens immobiliers pour en retirer des loyers et réaliser des plus-values en capital ; autrement dit, il fait des investissements dans des actifs qui produisent un rendement individuel et largement indépendant de ses autres ressources (paragraphe 47 et 48 d'IFRS X [en projet]).
- (b) Le groupe AA comptabilise ses immeubles de placement selon le modèle de la juste valeur décrit dans IAS 40 *Immeubles de placement*.
- (c) Le groupe AA présente dans un seul état le résultat net et les autres éléments du résultat global (paragraphe 13(a) d'IFRS X [en projet]). Les autres éléments du résultat global de la section autres éléments du résultat global sont présentés après effets d'impôt liés (paragraphe 81(a) d'IFRS X [en projet]).
- (d) Le groupe AA a déterminé qu'une analyse des charges d'exploitation selon la méthode des charges par nature fournit aux utilisateurs des états financiers les informations les plus utiles conformément au paragraphe 68 d'IFRS X [en projet].

### Groupe AA — État de la performance financière pour l'exercice clos le 31 décembre 20X2

	(en unités monétaires)	
	20X2	20X1
Produits locatifs	130 700	127 900
Amortissement de l'actif au titre du droit d'utilisation sur le terrain	(15 800)	(15 600)
Produits liés à la maintenance et aux services immobiliers	38 900	38 200
Charges liées à la maintenance et aux services immobiliers	<u>(42 500)</u>	<u>(42 800)</u>
<b>Produits locatifs nets</b>	111 300	107 700
Profits (pertes) sur les sorties d'immeubles de placement	1 520	(6 420)
Pertes de juste valeur sur les immeubles de placement	(34 700)	(29 100)
Charge au titre des avantages du personnel	(26 000)	(26 200)
Autres charges <sup>(a)</sup>	<u>(5 720)</u>	<u>(5 780)</u>
<b>Résultat d'exploitation</b>	46 400	40 200

EXEMPLES ILLUSTRATIFS ACCOMPAGNANT DISPOSITIONS GÉNÉRALES EN MATIÈRE DE  
PRÉSENTATION ET D'INFORMATIONS À FOURNIR

Quote-part dans le résultat net des entreprises associées et des coentreprises intégrées	4 250	4 600
<b>Résultat d'exploitation et produits et charges liés aux entreprises associées et coentreprises intégrées</b>	50 650	44 800
Quote-part dans le résultat net des entreprises associées et des coentreprises non intégrées	(3 450)	1 350
Produits de dividendes	4 100	2 800
<b>Résultat net avant financement et impôt</b>	51 300	48 950
Charge d'intérêts sur les obligations locatives	(3 200)	(3 400)
Autres charges liées aux activités de financement	(3 300)	(3 550)
<b>Résultat net avant impôt</b>	44 800	42 000
Charge d'impôt sur le résultat	(11 200)	(10 500)
<b>Résultat net de l'exercice lié aux activités poursuivies</b>	33 600	31 500
Perte de l'exercice liée aux activités abandonnées	–	(5 500)
<b>RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE</b>	33 600	26 000
<b>Réévaluations présentées hors résultat net de façon permanente, après impôts :</b>		
Profits (pertes) résultant de placements dans des instruments de capitaux propres	2 625	(4 500)
Profits sur réévaluations au titre des régimes à prestations définies	2 400	1 050
Quote-part des autres éléments du résultat global des entreprises associées et des coentreprises intégrées <sup>(b)</sup>	(2 800)	1 000
Quote-part des autres éléments du résultat global des entreprises associées et des coentreprises non intégrées <sup>(b)</sup>	600	2 300
<b>Total des réévaluations présentées hors résultat net de façon permanente</b>	2 825	(150)
<b>Produits et charges susceptibles d'être comptabilisés ultérieurement en résultat net, après impôts :</b>		
Écarts de change résultant de la conversion des établissements à l'étranger	(4 200)	7 500
Pertes sur couvertures de flux de trésorerie	(900)	(3 000)
<b>Total des produits et charges susceptibles d'être comptabilisés ultérieurement en résultat net</b>	(5 100)	4 500
<b>Autres éléments du résultat global de l'exercice, nets d'impôts</b>	(2 275)	4 350
<b>RÉSULTAT GLOBAL TOTAL DE L'EXERCICE</b>	31 325	30 350
Résultat net attribuable :		
aux titulaires de droits sur la société mère classés comme capitaux propres	26 880	20 800
aux participations ne donnant pas le contrôle	6 720	5 200
	33 600	26 000
Résultat global total attribuable :		
aux titulaires de droits sur la société mère classés comme capitaux propres	24 620	24 940
aux participations ne donnant pas le contrôle	6 705	5 410
	31 325	30 350
Résultat par action au titre du résultat net des activités poursuivies :		
Résultat de base et résultat dilué	0,67	0,66
Résultat par action au titre du résultat net :		
Résultat de base et résultat dilué	0,67	0,55

- (a) Le paragraphe 28 d'IFRS X [en projet] exige que la composition des « autres charges » soit analysée dans les notes. Les exemples ne contiennent cependant pas une telle note.
- (b) Dans cet exemple, les autres éléments du résultat global des entreprises associées et des coentreprises intégrées et non intégrées ne consistent qu'en des éléments qui sont des réévaluations présentées hors résultat net de façon permanente. Si l'entité a une entreprise associée ou une coentreprise intégrée ou non intégrée dont les autres éléments du résultat global comprennent des éléments susceptibles d'être comptabilisés ultérieurement en résultat net, elle est tenue de présenter ce montant dans un poste distinct.

## Exemple II-2 — État de la performance financière d'une entité qui fait des investissements dans le cours de ses activités principales (entité d'assurance)

IE9 L'exemple qui suit illustre la section résultat net de l'état de la performance financière du groupe BB. Aux fins de cet exemple, on suppose les circonstances suivantes :

- (a) Le groupe BB a comme activité principale la prestation de services de couverture d'assurance. Dans le cours de ses activités principales, il fait des investissements dans des actifs financiers qui produisent un rendement individuel et largement indépendant de ses autres ressources (paragraphe 47 et 48 d'IFRS X [en projet]). Il n'a pas comme activité principale l'octroi de financement à des clients (paragraphe 51 d'IFRS X [en projet]).
- (b) Le groupe BB applique IFRS 17 *Contrats d'assurance* telle qu'elle a été publiée en 2017.
- (c) Le groupe BB présente dans un seul état le résultat net et les autres éléments du résultat global (paragraphe 13(a) d'IFRS X [en projet] – l'exemple ne montre que la section résultat net).
- (d) Le groupe BB a déterminé qu'une analyse des charges d'exploitation selon la méthode des charges par fonction fournit aux utilisateurs des états financiers les informations les plus utiles conformément au paragraphe 68 d'IFRS X [en projet].

### Groupe BB — État de la performance financière pour l'exercice clos le 31 décembre 20X2

	(en unités monétaires)	
	20X2	20X1
Produits des activités d'assurance	138 200	133 800
Charges afférentes aux activités d'assurance	<u>(107 000)</u>	<u>(106 000)</u>
<b>Résultat des activités d'assurance</b>	<u>31 200</u>	<u>27 800</u>
Produits d'intérêts calculés selon la méthode du taux d'intérêt effectif	21 500	22 000
Autres produits de placement	95 500	81 000
Pertes de valeur liées au crédit	(9 000)	(11 000)
Charges financières d'assurance	<u>(85 900)</u>	<u>(84 000)</u>
<b>Résultat financier net</b>	<u>22 100</u>	<u>8 000</u>
Autres charges <sup>(a)</sup>	<u>(3 100)</u>	<u>(4 600)</u>
<b>Résultat d'exploitation</b>	50 200	31 200
Quote-part dans le résultat net des entreprises associées et des coentreprises intégrées	<u>(3 200)</u>	<u>1 500</u>
<b>Résultat d'exploitation et produits et charges liés aux entreprises associées et coentreprises intégrées</b>	47 000	32 700
Quote-part dans le résultat net des entreprises associées et des coentreprises non intégrées	<u>(2 200)</u>	<u>3 300</u>
<b>Résultat net avant financement et impôt / Résultat net avant impôt</b>	44 800	36 000
Charge d'impôt sur le résultat	<u>(11 200)</u>	<u>(9 000)</u>

**RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE** 33 600 27 000

- (a) Le paragraphe 28 d'IFRS X [en projet] exige que la composition des « autres charges » soit analysée dans les notes. Les exemples ne contiennent cependant pas une telle note.

### Exemple II-3 — État de la performance financière d'une entité qui fait des investissements dans le cours de ses activités principales et qui a comme activité principale l'octroi de financement à des clients (banque d'investissement et de détail)

IE10 L'exemple qui suit illustre la section résultat net de l'état de la performance financière du groupe CC. Aux fins de cet exemple, on suppose les circonstances suivantes :

- (a) Les activités principales du groupe CC sont les investissements, les transactions et les activités bancaires de détail ; autrement dit, il fait des investissements dans des actifs qui produisent un rendement individuel et largement indépendant de ses autres ressources dans le cours de ses activités principales (paragraphe 47 et 48 d'IFRS X [en projet]), et il a comme activité principale l'octroi de financement à des clients (paragraphe 51 d'IFRS X [en projet]).
- (b) Le groupe CC présente dans un seul état le résultat net et les autres éléments du résultat global (paragraphe 13(a) d'IFRS X [en projet] – l'exemple ne montre que la section résultat net).
- (c) Le groupe CC a déterminé qu'une analyse des charges d'exploitation selon la méthode des charges par nature fournit aux utilisateurs des états financiers les informations les plus utiles conformément au paragraphe 68 d'IFRS X [en projet].
- (d) Le groupe CC a pour méthode comptable de présenter dans la catégorie exploitation tous les produits et les charges liés aux activités de financement ainsi que ceux liés à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie (paragraphe 51(b) d'IFRS X [en projet]). Cette méthode comptable est cohérente avec le paragraphe 51 d'IFRS X [en projet], qui permet d'effectuer un choix. Par conséquent, le groupe CC ne peut pas présenter un sous-total correspondant au résultat net avant financement et impôt (paragraphe 64 d'IFRS X [en projet]).

### Groupe CC — État de la performance financière pour l'exercice clos le 31 décembre 20X2

	(en unités monétaires)	
	<b>20X2</b>	<b>20X1</b>
Produits d'intérêts calculés selon la méthode du taux d'intérêt effectif	356 000	333 800
Charge d'intérêts	<u>(281 000)</u>	<u>(259 000)</u>
<b>Produits d'intérêts nets</b>	<u>75 000</u>	<u>74 800</u>
Produits d'honoraires et de commissions	76 800	74 300
Charges d'honoraires et de commissions	<u>(45 300)</u>	<u>(44 800)</u>
<b>Produits d'honoraires et de commissions nets</b>	<u>31 500</u>	<u>29 500</u>
Produits nets tirés des activités de transaction	9 100	900
Produits financiers nets	11 600	7 800
Pertes de valeur liées au crédit	(17 300)	(19 100)
Avantages du personnel	(55 100)	(49 500)
Amortissement des immobilisations corporelles	(4 200)	(3 900)
Amortissement des immobilisations incorporelles	(2 500)	(2 050)
Autres charges d'exploitation <sup>(a)</sup>	<u>(5 100)</u>	<u>(4 550)</u>
<b>Résultat d'exploitation</b>	<u>43 000</u>	<u>33 900</u>



Quote-part dans le résultat net des entreprises associées et des coentreprises intégrées	(2 400)	(1 800)
<b>Résultat d'exploitation et produits et charges liés aux entreprises associées et coentreprises intégrées</b>	40 600	32 100
Quote-part dans le résultat net des entreprises associées et des coentreprises non intégrées	4 200	3 900
<b>Résultat net avant impôt</b>	44 800	36 000
Charge d'impôt sur le résultat	(11 200)	(9 000)
<b>RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE</b>	<b>33 600</b>	<b>27 000</b>

- (a) Le paragraphe 28 d'IFRS X [en projet] exige que la composition des « autres charges » soit analysée dans les notes. Les exemples ne contiennent cependant pas une telle note.

### Exemple II-4 — État de la performance financière d'une entité ayant deux activités principales, dont l'une est l'octroi de financement à des clients (fabricant qui octroie du financement à des clients)

IE11 L'exemple qui suit illustre la section résultat net de l'état de la performance financière du groupe DD. Aux fins de cet exemple, on suppose les circonstances suivantes :

- (a) Le groupe DD est un fabricant qui a aussi comme activité principale l'octroi de financement à ses clients (paragraphe 51 d'IFRS X [en projet]) afin de leur permettre d'acheter ses produits.
- (b) Le groupe DD présente dans un seul état le résultat net et les autres éléments du résultat global (paragraphe 13(a) d'IFRS X [en projet] – l'exemple ne montre que la section résultat net).
- (c) Le groupe DD a déterminé qu'une analyse des charges d'exploitation selon la méthode des charges par fonction fournit aux utilisateurs des états financiers les informations les plus utiles conformément au paragraphe 68 d'IFRS X [en projet].
- (d) Le groupe DD a pour méthode comptable de classer dans la catégorie exploitation uniquement 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, plutôt que tous les produits et les charges de ce type (paragraphe 51(a) d'IFRS X [en projet]). Cette méthode comptable est cohérente avec le paragraphe 51 d'IFRS X [en projet], qui permet d'effectuer un choix.

### Groupe DD — État de la performance financière pour l'exercice clos le 31 décembre 20X2

	(en unités monétaires)	
	20X2	20X1
Produits tirés de la vente de biens	390 000	355 000
Coût des ventes	(285 000)	(270 000)
<b>Marge brute tirée de la vente de biens</b>	<b>105 000</b>	<b>85 000</b>
Produits d'intérêts relatifs à l'octroi de financement à des clients, calculés selon la méthode du taux d'intérêt effectif	119 500	121 000
Charges relatives à l'octroi de financement à des clients	(110 000)	(100 800)
<b>Marge brute tirée de l'octroi de financement à des clients</b>	<b>9 500</b>	<b>20 200</b>
Frais de vente	(28 900)	(26 300)
Frais de recherche et de développement	(15 800)	(15 400)

Frais généraux et frais d'administration	<u>(22 900)</u>	<u>(23 600)</u>
<b>Résultat d'exploitation</b>	46 900	39 900
Quote-part dans le résultat net des entreprises associées et des coentreprises intégrées	<u>4 700</u>	<u>1 300</u>
<b>Résultat d'exploitation et produits et charges liés aux entreprises associées et coentreprises intégrées</b>	51 600	41 200
Quote-part dans le résultat net des entreprises associées et des coentreprises non intégrées	(3 400)	1 200
Produits tirés des instruments financiers évalués à la juste valeur par le biais du résultat net	4 200	1 500
Honoraires de gestion de portefeuille	<u>(3 700)</u>	<u>(3 600)</u>
<b>Résultat net avant financement (autre qu'aux clients) et impôt</b>	48 700	40 300
Charge d'intérêts sur les emprunts non liée à l'octroi de financement à des clients	(3 800)	(3 500)
Pertes de change sur les emprunts <sup>(a)</sup>	(3 600)	(4 200)
Produits d'intérêts tirés de la trésorerie et des équivalents de trésorerie non liés à l'octroi de financement à des clients	<u>3 500</u>	<u>3 400</u>
<b>Résultat net avant impôt</b>	44 800	36 000
Charge d'impôt sur le résultat	<u>(11 200)</u>	<u>(9 000)</u>
<b>RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE</b>	<u>33 600</u>	<u>27 000</u>

(a) Dans cet exemple, aucune perte de change sur les emprunts n'est liée à l'octroi de financement à des clients.

## Partie III — Informations à fournir sur le capital

### Exemple III-1 — Entité qui n'est pas une institution financière réglementée

IE12 L'exemple qui suit illustre l'application des paragraphes 111 et 112 d'IFRS X [en projet] dans le cas d'une entité qui n'est pas une institution financière et qui n'est pas soumise à des exigences en matière de capital imposées de l'extérieur. Dans cet exemple, l'entité utilise un ratio dette/capital ajusté pour le suivi de son capital. D'autres entités peuvent utiliser des méthodes différentes à cette fin. Il s'agit en outre d'un exemple relativement simple. L'entité décide, en fonction de sa situation, du niveau de détail qu'elle fournit pour satisfaire aux exigences des paragraphes 111 et 112 d'IFRS X [en projet]. Lorsqu'elle détermine la forme et le contenu des informations à fournir pour satisfaire à ces exigences, l'entité tient aussi compte des obligations d'information énoncées aux paragraphes 44A à 44E d'IAS 7.

#### Faits

Le groupe A construit et vend des voitures, et comprend une filiale qui fournit du financement aux clients, principalement sous la forme de contrats de location. Le groupe A n'est pas soumis à des exigences en matière de capital imposées de l'extérieur.

#### Exemple d'informations fournies

En matière de gestion du capital, les objectifs du groupe sont les suivants :

- préserver la capacité de l'entité de poursuivre son exploitation afin de continuer à fournir un rendement à ses actionnaires et des avantages à ses autres parties prenantes ;
- fournir un rendement adéquat à ses actionnaires en fixant le prix de ses produits et services proportionnellement au niveau de risque assumé.

Le groupe détermine le montant du capital proportionnellement au risque. Il gère sa structure de capital et y apporte des rajustements en fonction des changements qui touchent la conjoncture économique et les caractéristiques de risque des actifs sous-jacents. Afin de maintenir ou de rajuster sa structure de capital, le groupe peut être amené à modifier le montant des dividendes versés aux actionnaires, à remettre du capital aux actionnaires, à émettre de nouvelles actions, ou à vendre des actifs afin de réduire la dette.

Conformément à la pratique répandue dans son secteur, le groupe s'appuie sur le ratio dette/capital ajusté pour le suivi de son capital. Ce ratio se calcule comme suit : Dette nette ÷ Capital ajusté. La dette nette est égale à la dette totale (selon l'état de la situation financière) moins la trésorerie et les équivalents de trésorerie. Le capital ajusté se compose de tous les éléments constitutifs des capitaux propres (c.-à-d. le capital social, les primes d'émission d'actions, les participations ne donnant pas le contrôle, les résultats non distribués et les écarts de réévaluation), à l'exception des montants comptabilisés dans le cumul des capitaux propres relativement aux couvertures de flux de trésorerie, et comprennent également certaines formes d'emprunts subordonnés.

Au cours de 20X2, le groupe a suivi la même stratégie qu'en 20X1, à savoir celle de maintenir son ratio dette/capital ajusté au bas d'une fourchette allant de 6:1 à 7:1, de manière à conserver la notation BB et à s'assurer d'avoir accès à un financement à coût raisonnable. Voici le calcul des ratios dette/capital ajusté aux 31 décembre 20X2 et 20X1 :

	31 déc. 20X2	31 déc. 20X1
	en millions d'UM	en millions d'UM
Total de la dette	1 000	1 100
Moins : Trésorerie et équivalents de trésorerie	<u>(90)</u>	<u>(150)</u>
Dette nette	910	950
Total des capitaux propres	110	105
Plus : Emprunts subordonnés	38	38
Moins : Montants comptabilisés dans le cumul des capitaux propres relativement à des couvertures de flux de trésorerie	<u>(10)</u>	<u>(5)</u>
Capital ajusté	138	138
Ratio dette/capital ajusté	6,6	6,9

La baisse du ratio dette/capital ajusté au cours de 20X2 résulte principalement de la diminution de la dette nette entraînée par la vente de la filiale Z. Par suite de cette diminution de la dette nette, d'une amélioration de la rentabilité et d'une diminution du niveau des créances, le dividende a été augmenté à 2,8 millions d'UM pour 20X2 (par rapport à 2,5 millions d'UM pour 20X1).

### Exemple III-2 — Entité qui ne s'est pas conformée aux exigences en matière de capital imposées de l'extérieur

IE13 L'exemple qui suit illustre l'application du paragraphe 111(e), dans le cas d'une entité qui ne s'est pas conformée, au cours de la période, aux exigences en matière de capital imposées de l'extérieur. D'autres informations seraient fournies afin de respecter également les autres exigences des paragraphes 111 et 112 d'IFRS X [en projet].

#### Faits

L'entité A fournit des services financiers et est soumise à des exigences en matière de capital imposées par l'autorité de réglementation B. Au cours de l'exercice clos le 31 décembre 20X2, l'entité A ne s'est pas conformée à ces exigences. À ce sujet, l'entité A fournit les informations suivantes dans ses états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X2.

### **Exemple d'informations fournies**

Le 20 octobre 20X2, l'entité A a produit sa déclaration de capital pour le trimestre clos le 30 septembre 20X2. À cette date, le capital réglementaire de l'entité A était inférieur d'un million d'UM au niveau exigé par l'autorité de réglementation B. Par conséquent, l'entité A a dû présenter à l'autorité de réglementation un plan indiquant comment elle entendait ramener son capital réglementaire au niveau exigé. Le plan qu'elle a présenté prévoyait la vente, au quatrième trimestre de 20X2, d'une partie de son portefeuille d'actions non cotées d'une valeur comptable de 11,5 millions d'UM. Au cours du quatrième trimestre de 20X2, l'entité A a vendu son portefeuille de placements en instruments à taux fixe pour 12,6 millions d'UM et a ainsi atteint le niveau requis de capital réglementaire.