

Avril 2013

Exposé-sondage ES/2013/5

Comptes de report réglementaires

Date limite de réception des commentaires : le 4 septembre 2013

Comptes de report réglementaires

Date limite de réception des commentaires : le 4 septembre 2013

Exposure Draft ED/2013/5 *Regulatory Deferral Accounts* is published by the International Accounting Standards Board (IASB) for comment only. The proposals may be modified in the light of the comments received before being issued in final form. Comments on the Exposure Draft and the Basis for Conclusions need to be received by **4 September 2013** and should be submitted in writing to the address below or electronically via our website www.ifrs.org using the 'Comment on a proposal' page.

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

Disclaimer: the IASB, the IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for any loss caused by acting or refraining from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

International Financial Reporting Standards (including International Accounting Standards and SIC and IFRIC Interpretations), Exposure Drafts and other IASB and/or IFRS Foundation publications are copyright of the IFRS Foundation.

Copyright © 2013 IFRS Foundation®

All rights reserved. Copies of the Exposure Draft may only be made for the purpose of preparing comments to be submitted to the IASB provided that such copies are for personal or intra-organisational use only and are not sold or disseminated and each copy acknowledges the IFRS Foundation's copyright and sets out the IASB's address in full.

Except as permitted above no part of this publication may be translated, reprinted, reproduced or used in any form either in whole or in part or by any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IFRS Foundation.

The approved text of International Financial Reporting Standards and other IASB publications is that published by the IASB in the English language. Copies may be obtained from the IFRS Foundation. Please address publications and copyright matters to:

IFRS Foundation Publications Department 1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.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 IFRS Foundation logo/the IASB logo/'Hexagon Device', 'IFRS Foundation', 'eIFRS', 'IASB', 'IFRS for SMEs', 'IAS', 'IASs', 'IFRIC', 'IFRS', 'IFRSs', 'SIC', 'International Accounting Standards' and 'International Financial Reporting Standards' are Trade Marks of the IFRS Foundation.

The IFRS 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 as above.

Comptes de report réglementaires

Date limite de réception des commentaires : le 4 septembre 2013

L'exposé-sondage ES/2013/5 *Comptes de report réglementaires* est publié par l'International Accounting Standards Board (IASB) pour commentaires seulement. Les propositions sont susceptibles d'être modifiées avant la publication du texte définitif pour tenir compte des commentaires reçus. Les commentaires sur l'exposé-sondage et sur la base des conclusions [celle-ci n'étant disponible qu'en anglais] doivent être transmis par écrit d'ici le **4 septembre 2013** à l'adresse indiquée ci-après, ou par voie électronique au site de l'IASB (www.ifrs.org), en utilisant la page « Comment on a proposal ».

Toutes les réponses seront rendues publiques et mises en ligne sur notre site Web, à moins que les répondants ne demandent qu'elles demeurent confidentielles en invoquant des raisons pertinentes, tel que le secret commercial.

Avis de non-responsabilité : l'IASB, l'IFRS Foundation, les auteurs et les éditeurs déclinent toute responsabilité en cas de préjudice découlant d'un acte ou du non-accomplissement d'un acte en raison du contenu de la présente publication, que ledit préjudice soit attribuable à une faute ou à une autre cause.

L'IFRS Foundation est titulaire des droits d'auteur sur les Normes internationales d'information financière (IFRS) – qui comprennent également les Normes comptables internationales (IAS) et les Interprétations SIC et IFRIC – ainsi que sur les exposés-sondages et les autres publications de l'IASB et/ou de l'IFRS Foundation.

© 2013 IFRS Foundation®

Tous droits réservés. Il n'est permis de faire des copies de l'exposé-sondage qu'aux fins de la préparation de commentaires à soumettre à l'IASB, et à condition que ces copies servent uniquement à des fins personnelles et organisationnelles internes, et qu'elles ne soient pas vendues ou diffusées, et à condition également que chaque copie fasse mention du droit d'auteur de l'IFRS Foundation et indique l'adresse complète de l'IASB.

Sauf dans le cas permis ci-dessus, le présent document ne peut être traduit, réimprimé ou reproduit ou utilisé en tout ou en partie sous quelque forme et par quelque moyen que ce soit (électroniquement, mécaniquement, par photocopie, enregistrement ou toute autre méthode actuellement connue ou à venir), ni stocké dans des systèmes de recherche documentaire, sans le consentement écrit préalable de l'IFRS Foundation.

Le texte approuvé des Normes internationales d'information financière et des autres publications de l'IASB est celui qui est publié en anglais par l'IASB. Il est possible d'en obtenir des exemplaires en s'adressant à l'IFRS Foundation. Pour toute question relative aux publications et aux droits d'auteur, veuillez vous adresser à :

IFRS Foundation Publications Department
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom
Tél. : +44 (0)20 7332 2730 Téléc. : +44 (0)20 7332 2749
Messagerie électronique : publications@ifrs.org Web : www.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.



Le logo IFRS Foundation / le logo IASB / « Hexagon Device », « IFRS Foundation », « eIFRS », « IASB », « IFRS for SMEs », « IAS », « IASs », « IFRIC », « IFRS », « IFRSs », « SIC », « International Accounting Standards » et « International Financial Reporting Standards » sont des marques déposées de l'IFRS Foundation.

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 à l'adresse indiquée ci-dessus.

SOMMAIRE

	<i>à partir de la page</i>
INTRODUCTION	6
APPEL À COMMENTAIRES	7
NORME INTERNATIONALE D'INFORMATION FINANCIÈRE [EN PROJET] X COMPTES DE REPORT RÉGLEMENTAIRES	
OBJECTIF	12
CHAMP D'APPLICATION	12
COMPTABILISATION, ÉVALUATION ET DÉPRÉCIATION	13
PRÉSENTATION	14
INFORMATIONS À FOURNIR	15
ANNEXES	
A Définitions	17
B Guide d'application	18
C Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires	22
D Modifications [en projet] d'autres IFRS	23

[REMARQUE : L'APPROBATION DE L'EXPOSÉ-SONDAGE PAR LE CONSEIL, LA BASE DES CONCLUSIONS, LES AVIS DIVERGENTS SUR L'EXPOSÉ-SONDAGE ET LES EXEMPLES D'APPLICATION NE FAISANT PAS PARTIE INTÉGRANTE DE L'EXPOSÉ-SONDAGE, ILS N'ONT PAS ÉTÉ TRADUITS EN FRANÇAIS.]

[[L EST PROPOSE D'APPORTER DES MODIFICATIONS A LA TRADUCTION FRANÇAISE DES PASSAGES REPRODUITS POUR EN ASSURER LA FIDELITE, POUR PRENDRE EN COMPTE LES DECISIONS RECENTES CONCERNANT LA TERMINOLOGIE OU A DES FINS D'UNIFORMITE. CES MODIFICATIONS, SURLIGNEES EN GRIS, NE FONT PAS PARTIE INTEGRANTE DES MODIFICATIONS PROPOSEES PAR L'IASB DANS L'EXPOSE-SONDAGE *COMPTES DE REPORT REGLEMENTAIRES*].

Introduction

Raisons de la publication de l'exposé-sondage

L'International Accounting Standards Board (IASB) a élaboré le présent projet de Norme internationale d'information financière provisoire (norme provisoire [en projet]) sur les comptes de report réglementaires pour les raisons suivantes :

- (a) les exigences de certains organismes de normalisation nationaux permettent ou imposent aux entités assujetties à la réglementation des tarifs de différer, en les inscrivant à l'actif, des dépenses qui seraient comptabilisées en charges par les entités non assujetties à la réglementation des tarifs. De même, les entités assujetties à la réglementation des tarifs ont l'autorisation ou sont tenues de différer des produits qui seraient comptabilisés dans l'état du résultat net et des autres éléments du résultat global par les entités non assujetties à la réglementation des tarifs. Les soldes de compte qui résultent de ces reports sont présentés de diverses façons. Bien qu'ils soient souvent qualifiés d'« actifs réglementaires » et de « passifs réglementaires », ils sont parfois incorporés dans d'autres postes des états financiers, comme les immobilisations corporelles ;
- (b) les IFRS ne contiennent actuellement aucune norme traitant explicitement de la comptabilisation des activités à tarifs réglementés. En conséquence, les entités sont tenues de déterminer leur méthode de comptabilisation des incidences financières de la réglementation des tarifs conformément aux paragraphes 10 à 12 d'IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*. L'IASB n'a pas relevé une grande diversité de pratiques dans les pays qui appliquent les IFRS, car presque toutes les entités ont éliminé leurs comptes de report réglementaires lors du passage aux IFRS et, par le fait même, ne comptabilisent pas ces comptes dans leurs états financiers IFRS. Or, en dépit de cette uniformité du traitement dans les états financiers IFRS, il existe des divergences de points de vue dans les pays qui n'ont pas encore adopté les IFRS, et dans certains autres qui ont adopté les IFRS, quant à la façon dont les incidences de la réglementation des tarifs devraient être comptabilisées. L'IASB a donc reçu plusieurs demandes d'indications de parties se demandant si les comptes de report réglementaires pouvaient répondre aux définitions d'un actif et d'un passif énoncées dans le *Cadre conceptuel de l'information financière* (le *Cadre conceptuel*), compte tenu des modalités de la réglementation des tarifs en cause ;
- (c) vu l'absence d'indications particulières dans les IFRS, les pays qui n'ont pas encore intégralement adopté les IFRS ne présentent pas tous de la même manière les incidences de la réglementation des tarifs, ce qui pourrait réduire la comparabilité et la transparence pour les utilisateurs ;
- (d) les produits et les charges assujettis à la réglementation des tarifs sont importants pour les entités qui exercent des activités à tarifs réglementés, comme les entreprises de services publics ou les entités des secteurs des télécommunications et des transports. L'absence d'indications pourrait donc constituer pour ces entités un obstacle de taille à l'adoption des IFRS.

L'IASB avait ajouté en décembre 2008 à son programme de travail un projet visant à élaborer des indications à l'intention des entités exerçant des activités assujetties à la réglementation des tarifs. Il a publié en juillet 2009 l'exposé-sondage intitulé *Rate-regulated Activities* (l'ES de 2009).

Bien que conscient de l'importance que présentait de manière générale la comptabilisation des activités à tarifs réglementés, l'IASB a établi en septembre 2010 qu'il ne lui serait pas possible de mener à bien l'analyse détaillée requise pour ce projet, d'obtenir une rétroaction appropriée de la part de toutes les parties prenantes et d'entreprendre la procédure officielle normale aussi rapidement que prévu, en raison de la complexité de la question.

L'IASB a publié en juillet 2011 un document de consultation au sujet de son programme de travail. À l'occasion de cette consultation, il a demandé aux parties prenantes si le projet relatif aux activités à tarifs réglementés devrait être relancé. À la lumière des points de vue exprimés, un projet global révisé sur les activités à tarifs réglementés a été mis en route en septembre 2012. Ce projet s'est amorcé par un volet de recherche, dont le but consiste dans l'élaboration d'un document de travail.

En décembre 2012, l'IASB a décidé d'ajouter au projet un nouveau volet visant l'élaboration d'une norme provisoire. Cette norme provisoire est destinée à permettre aux entités qui, au moment d'adopter les IFRS, comptabilisaient des soldes de comptes de report réglementaires conformément à leur référentiel comptable antérieur (défini dans IFRS 1 *Première application des Normes internationales d'information financière* comme le référentiel comptable qu'un nouvel adoptant utilisait juste avant d'adopter les IFRS), de continuer à le faire. Cela évitera à ces entités d'avoir à apporter des changements importants à leurs méthodes comptables au moment du passage aux IFRS d'ici à ce que des indications puissent être

élaborées dans le cadre du projet global.

Il va sans dire qu'en publiant cette norme provisoire [en projet], l'IASB ne se trouve nullement à anticiper l'issue du projet relatif aux activités à tarifs réglementés. Le terme « soldes de comptes de report réglementaires » a été retenu pour désigner de façon neutre les éléments qui découlent des exigences en matière de comptabilisation des activités à tarifs réglementés entrant dans le champ d'application de la norme provisoire [en projet]. Ces soldes ne sont pas désignés dans la proposition comme des « actifs réglementaires » ou des « passifs réglementaires », car il n'y a pas consensus quant à la question de savoir s'ils répondent ou non aux définitions d'un actif ou d'un passif énoncées dans le *Cadre conceptuel*. Les objectifs que l'IASB cherche à atteindre par la publication de cette norme provisoire [en projet] sont les suivants :

- (a) accroître la comparabilité de l'information financière en atténuant les obstacles à l'adoption des IFRS par les entités exerçant des activités à tarifs réglementés, jusqu'à ce que des indications aient été élaborées dans le cadre du projet global sur les activités à tarifs réglementés ;
- (b) faire en sorte que soient clairement indiqués les soldes des comptes de report réglementaires et les mouvements de ces soldes, afin que les utilisateurs puissent comparer les états financiers d'entités qui comptabilisent ces éléments conformément à la norme provisoire [en projet] avec les états financiers d'entités qui ne comptabilisent pas de tels éléments.

Principales caractéristiques de la norme provisoire [en projet]

La norme provisoire [en projet] :

- (a) permet aux entités qui adoptent les IFRS de continuer d'utiliser, comme il est permis de le faire dans leur pays, les méthodes conformes à leur référentiel comptable antérieur pour la comptabilisation, l'évaluation et la dépréciation des comptes de report réglementaires, sans tenir compte, à cet égard, des dispositions du paragraphe 11 d'IAS 8 ;
- (b) impose aux entités de présenter les soldes de comptes de report réglementaires sous un poste distinct de l'état de la situation financière et d'en présenter les mouvements sous un poste distinct de l'état du résultat net et des autres éléments du résultat global ;
- (c) impose la communication d'informations spécifiques faisant clairement état de la nature et des risques de la réglementation des tarifs qui donne lieu à la comptabilisation de soldes de comptes de report réglementaires conformément à la présente norme provisoire [en projet].

Appel à commentaires

L'IASB souhaite obtenir des commentaires sur tous les aspects de l'exposé-sondage portant sur son projet de norme provisoire *Comptes de report réglementaires*. Il souhaite particulièrement obtenir des réponses aux questions énoncées 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) proposent à l'IASB d'autres solutions à envisager, le cas échéant.

Les répondants ne sont pas tenus de répondre à toutes les questions. Le Conseil les encourage par ailleurs à commenter tout point additionnel qu'ils estiment pertinent.

L'IASB ne souhaite pas recevoir de commentaires sur les aspects de la comptabilisation des activités à tarifs réglementés dont le présent exposé-sondage ne traite pas, particulièrement sur la question de savoir si les soldes de comptes de report réglementaires répondent aux définitions d'un actif et d'un passif énoncées dans le *Cadre conceptuel*. Cette question sera traitée dans le document de travail qui est en cours d'élaboration dans le cadre du projet global portant sur les activités à tarifs réglementés.

L'IASB examinera tous les commentaires écrits qu'il aura reçus d'ici le **4 septembre 2013**. Il tranchera entre les différentes approches possibles selon la valeur des arguments respectifs et non selon le nombre de réponses favorables à telle approche plutôt qu'à telle autre.

Champ d'application

Question 1

L'exposé-sondage propose de limiter le champ d'application aux nouveaux adoptants des IFRS qui comptabilisaient des soldes de comptes de report réglementaires dans leurs états financiers conformément à leur référentiel comptable antérieur.

La limitation du champ d'application est-elle appropriée ? Pourquoi ?

Question 2

L'exposé-sondage propose deux critères qui doivent être remplis pour que les comptes de report réglementaires entrent dans le champ d'application de la norme provisoire proposée. Ces critères exigent :

- (a) que le prix que l'entité peut demander à ses clients pour les biens ou les services qu'elle leur fournit soit limité par un organisme habilité (l'autorité de réglementation des tarifs), et que ce prix soit imposé aux clients ;
- (b) que le prix établi par la réglementation (le tarif) vise à permettre le recouvrement des coûts admissibles engagés par l'entité pour fournir les biens ou les services réglementés (voir paragraphes 7 et 8 ainsi que BC33 et BC34).

Les critères à remplir pour déterminer si des comptes de report réglementaires entrent dans le champ d'application sont-ils appropriés ? Pourquoi ?

Question 3

L'exposé-sondage propose que, si l'entité satisfait aux conditions d'application de la norme provisoire [en projet], elle soit autorisée à appliquer cette norme sans toutefois en être tenue. Si une entité qui satisfait aux conditions d'application choisit d'appliquer la norme, elle doit en appliquer les dispositions à toutes les activités à tarifs réglementés et à tous les soldes de comptes de report réglementaires s'y rattachant compris dans le champ d'application. Si une entité qui satisfait aux conditions d'application choisit de ne pas adopter la norme provisoire [en projet], elle doit décomptabiliser tous les comptes de report réglementaires qu'elle ne serait pas autorisée à comptabiliser selon les autres normes et le *Cadre conceptuel* (voir paragraphes 6, BC11 et BC49).

Êtes-vous d'accord que l'adoption de la norme provisoire [en projet] devrait être facultative pour les entités entrant dans son champ d'application ? Dans la négative, pourquoi ?

Comptabilisation, évaluation et dépréciation

Question 4

L'exposé-sondage propose de permettre à l'entité entrant dans le champ d'application de la norme provisoire [en projet] de continuer d'appliquer les méthodes conformes à son référentiel comptable antérieur pour la comptabilisation, l'évaluation et la dépréciation des comptes de report réglementaires. Une entité qui exerce des activités à tarifs réglementés, mais qui, immédiatement avant l'adoption de la norme provisoire [en projet], ne comptabilisait pas de soldes de comptes de report réglementaires, ne doit pas commencer à le faire (voir paragraphes 14 et 15 ainsi que BC47 et BC48).

Êtes-vous d'accord que les entités qui ne comptabilisent actuellement pas de comptes de report réglementaires ne devraient pas être autorisées à commencer à le faire ? Dans la négative, pourquoi ?

Question 5

L'exposé-sondage propose qu'en l'absence d'exemption ou d'exception particulière dans la norme provisoire [en projet], les autres normes s'appliquent aux soldes de comptes de report réglementaires de la même manière qu'aux actifs et aux passifs comptabilisés selon ces normes (voir paragraphes 16 et 17, annexe B et paragraphe BC51).

L'approche préconisant une application générale des autres normes aux comptes de report réglementaires est-elle appropriée ? Pourquoi ?

Présentation

Question 6

L'exposé-sondage propose que l'entité applique les exigences de l'ensemble des autres normes avant d'appliquer les exigences de la norme provisoire [en projet]. En outre, il propose que les montants différentiels comptabilisés à titre de soldes de comptes de report réglementaires et les mouvements de ces soldes soient ensuite isolés et présentés séparément des actifs, des passifs, des produits et des charges comptabilisés selon les autres normes (voir paragraphes 6, 18 à 21 et BC55 à BC62).

La présentation séparée est-elle appropriée ? Pourquoi ?

Informations à fournir

Question 7

L'exposé-sondage propose des obligations d'information qui visent à permettre aux utilisateurs des états financiers de comprendre la nature et les incidences financières de la réglementation des tarifs sur les activités de l'entité en indiquant et en expliquant les soldes de comptes de report réglementaires comptabilisés dans les états financiers (voir paragraphes 22 à 33 et BC65).

Les obligations d'information proposées fournissent-elles des informations utiles pour la prise de décisions ? Pourquoi ? Veuillez indiquer toute obligation d'information qui, à votre avis, devrait être retirée de la norme provisoire [en projet] ou y être ajoutée.

Question 8

L'exposé-sondage fait explicitement référence au caractère significatif et à d'autres facteurs que l'entité doit prendre en considération pour déterminer comment elle se conformera aux obligations d'information proposées (voir paragraphes 22 à 24 et BC63 à BC64).

Cette approche est-elle appropriée ? Pourquoi ?

Dispositions transitoires

Question 9

L'exposé-sondage ne propose aucune disposition transitoire particulière, car il sera initialement appliqué en même temps qu'IFRS 1, qui énonce les dispositions transitoires et les solutions d'allègement disponibles.

L'approche proposée en matière de transition est-elle appropriée ? Pourquoi ?

Autres commentaires

Question 10

Avez-vous d'autres commentaires sur les propositions de l'exposé-sondage ?

La Norme internationale d'information financière [en projet] X *Comptes de report réglementaires* (IFRS X [en projet]) se compose des paragraphes 1 à 33 et des annexes A à C. Tous les paragraphes ont la même autorité. Les paragraphes en **caractères gras** présentent les principes fondamentaux. Les termes définis en annexe A sont présentés en *italique* la première fois qu'ils figurent dans la norme provisoire [en projet]. D'autres termes sont définis dans le Glossaire des Normes internationales d'information financière. La norme provisoire [en projet] doit être lue dans le contexte de son objectif et de sa base des conclusions (en anglais), de la Préface aux Normes internationales d'information financière et du *Cadre conceptuel de l'information financière*. IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs* fournit des principes pour éclairer le choix et l'application de méthodes comptables en l'absence de tout commentaire explicite.

Norme internationale d'information financière X [en projet]

Comptes de report réglementaires

Objectif

- 1 L'objectif de la présente norme provisoire [en projet] consiste à établir des dispositions en matière d'information financière, applicables aux *soldes de comptes de report réglementaires* qui résultent du fait que l'entité fournit à des clients des biens ou des services dont le prix ou le tarif est assujéti à une *réglementation des tarifs*.
- 2 Pour atteindre cet objectif, la présente norme provisoire [en projet] prévoit certaines exceptions ou exemptions relativement à l'application des dispositions d'autres normes. Toutes les dispositions relatives à la présentation des soldes de comptes de report réglementaires et toutes les exceptions ou exemptions relatives à l'application des dispositions d'autres normes qui se rapportent à ces soldes sont contenues dans la présente norme provisoire [en projet] plutôt que dans ces autres normes.
- 3 Plus particulièrement, la norme provisoire [en projet] impose :
 - (a) l'apport, aux méthodes existantes issues du *référentiel comptable antérieur* en ce qui concerne les soldes de comptes de report réglementaires, d'améliorations limitées qui portent principalement sur la présentation de ces éléments ;
 - (b) la communication d'informations :
 - (i) qui précisent et expliquent les montants comptabilisés dans les états financiers de l'entité en raison de la réglementation des tarifs ;
 - (ii) qui aident les utilisateurs de ces états financiers à connaître le montant, l'échéance et le degré d'incertitude des flux de trésorerie futurs se rattachant aux soldes de comptes de report réglementaires qui sont comptabilisés.

Champ d'application

- 4 **L'entité qui comptabilisait des soldes de comptes de report réglementaires dans ses états financiers conformément à son référentiel comptable antérieur est autorisée à appliquer les dispositions de la présente norme provisoire [en projet] dans ses premiers états financiers IFRS et dans ses états financiers des périodes ultérieures.**
- 5 Aux termes des dispositions de la présente norme provisoire [en projet], il est permis à l'entité comprise dans le champ d'application de la norme de continuer de comptabiliser les soldes de comptes de report réglementaires conformément à son référentiel comptable antérieur lorsqu'elle adopte les IFRS.
- 6 La présente norme provisoire [en projet] ne traite pas d'autres aspects de la comptabilité des entités qui exercent des activités à tarifs réglementés. L'application des dispositions de la présente norme provisoire [en projet] consiste pour l'entité à comptabiliser, à titre de soldes de comptes de report réglementaires dans son état de la situation financière, des montants qui, autrement, seraient comptabilisés à titre de charges ou de produits de la période considérée ou d'une période antérieure dans l'état du résultat net et des autres éléments du résultat global. Bien que les autorités de réglementation des tarifs puissent influencer sur le calendrier de recouvrement des coûts ou de la reprise des excédents de recouvrement par les tarifs, elles ne peuvent modifier les caractéristiques des actifs et des passifs qui existent et qui seraient comptabilisés selon les IFRS actuelles. En conséquence, la présente norme provisoire [en projet] s'applique uniquement aux montants différentiels qui, par ailleurs, ne seraient pas comptabilisés en tant qu'actifs ou passifs selon les autres normes et le *Cadre conceptuel de l'information financière*.
- 7 **L'entité qui satisfait aux conditions d'application de la présente norme provisoire [en projet] et qui choisit de l'appliquer doit en appliquer toutes les dispositions aux comptes de report réglementaires résultant de chacune de ses activités à tarifs réglementés qui satisfont aux critères suivants :**

- (a) le prix que l'entité peut demander à ses clients pour les biens ou les services qu'elle fournit est limité par un organisme habilité (l'autorité de réglementation des tarifs), et ce prix est imposé aux clients ;
- (b) le prix établi par la réglementation (le tarif) vise à permettre le recouvrement des *coûts admissibles* engagés par l'entité pour fournir les biens ou les services réglementés.

8 Pour satisfaire au deuxième critère du paragraphe 7, il doit exister un lien de cause à effet entre les comptes de report réglementaires et le mécanisme d'établissement des tarifs. Il n'est pas nécessaire qu'il y ait parfaite concordance entre les coûts engagés et les coûts recouverts, mais il faut que le mécanisme d'établissement des tarifs soit conçu de manière à permettre le recouvrement des coûts spécifiés de l'entité. En conséquence, les mécanismes d'établissement des tarifs qui reposent sur des coûts cibles ou hypothétiques, par exemple des moyennes sectorielles, sans tenir compte des coûts réels de l'entité ne sont pas compris dans le champ d'application de la présente norme provisoire [en projet].

Comptabilisation, évaluation et dépréciation

Exemption temporaire de l'application du paragraphe 11 d'IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*

- 9 L'entité qui exerce des activités assujetties à la réglementation des tarifs et qui satisfait aux conditions d'application de la présente norme provisoire [en projet] et choisit de l'appliquer doit appliquer les paragraphes 10 et 12 d'IAS 8 lorsqu'elle établit ses méthodes de comptabilisation, d'évaluation et de dépréciation des soldes de comptes de report réglementaires.
- 10 Les paragraphes 11 et 12 d'IAS 8 font état des sources que la direction doit (ou peut) prendre en considération lorsqu'elle établit une méthode comptable pour un élément donné, en l'absence d'une norme qui s'applique expressément à cet élément. Aux termes de la présente norme provisoire [en projet], l'entité est exemptée d'appliquer le paragraphe 11 d'IAS 8 à ses méthodes de comptabilisation, d'évaluation et de dépréciation des soldes de comptes de report réglementaires. En conséquence, les entités qui comptabilisaient des soldes de comptes de report réglementaires conformément à leur référentiel comptable antérieur, que ce soit à titre de postes distincts ou en les incorporant à la valeur comptable d'autres actifs et de passifs, sont autorisées à continuer de le faire selon la présente norme provisoire [en projet] en étant exemptées de l'application du paragraphe 11 d'IAS 8, sous réserve des changements relatifs à la présentation requis aux paragraphes 18 et 19 de la présente norme provisoire [en projet].

Changements de méthodes comptables

- 11 Les paragraphes 12 et 13 s'appliquent à la fois aux changements apportés lors de l'application initiale de la présente norme provisoire [en projet] et aux changements apportés dans les périodes de présentation de l'information financière ultérieures.
- 12 **L'entité peut changer ses méthodes de comptabilisation et d'évaluation des soldes de comptes de report réglementaires si, pour les besoins de prise de décisions économiques des utilisateurs, le changement rend les états financiers plus pertinents et ne les rend pas moins fiables, ou les rend plus fiables et pas moins pertinents par rapport à ces besoins. L'entité doit juger de la pertinence et de la fiabilité d'après les critères d'IAS 8.**
- 13 La présente norme provisoire [en projet] n'exempte pas les entités de l'application du paragraphe 10 d'IAS 8. Pour justifier le changement de ses méthodes comptables relatives aux soldes de comptes de report réglementaires, l'entité doit pouvoir montrer que le changement conduit à ce que les états financiers répondent mieux aux critères d'IAS 8. Toutefois, il n'est pas nécessaire que le changement assure une conformité totale avec ces critères pour la comptabilisation, l'évaluation et la dépréciation des soldes de comptes de report réglementaires.

Maintien des méthodes comptables existantes

- 14 Lors de l'application initiale de la présente norme provisoire [en projet], l'entité doit continuer d'appliquer les méthodes conformes à son référentiel comptable antérieur pour la comptabilisation, l'évaluation et la dépréciation des soldes de comptes de report réglementaires, exception faite des changements permis selon les paragraphes 11 à 13. Toutefois, la présentation de ces éléments doit être modifiée, au besoin, pour assurer la conformité aux dispositions en matière de présentation de la présente norme provisoire [en projet] (voir paragraphe 18).

- 15 L'entité doit appliquer les méthodes dont il est question au paragraphe 14 de la même manière dans les périodes ultérieures, exception faite des changements permis par les paragraphes 11 à 13.

Interaction avec les normes générales

- 16 **En l'absence d'exception, d'exemption ou d'exigence supplémentaire particulière dans la présente norme provisoire [en projet], les autres normes s'appliquent aux comptes de report réglementaires de la même manière qu'aux actifs, aux passifs, aux produits et aux charges comptabilisés selon les autres normes. Des indications supplémentaires à ce sujet se trouvent aux paragraphes B2 à B17.**
- 17 Dans certaines situations, il peut être nécessaire, pour refléter adéquatement dans les états financiers un solde de compte de report réglementaire évalué selon les méthodes comptables de l'entité établies conformément aux paragraphes 14 et 15, d'appliquer une autre norme à ce solde de compte. Par exemple, l'entité pourrait exercer des activités à tarifs réglementés dans un pays étranger, qui donneraient lieu à des opérations et à des soldes de comptes de report réglementaires libellés dans une monnaie autre que la monnaie fonctionnelle de l'entité présentant l'information financière. Ces soldes de comptes de report réglementaires et les mouvements de ces soldes seraient convertis conformément à IAS 21 *Effets des variations des cours des monnaies étrangères*.

Présentation

Changements dans la présentation

- 18 La présente norme provisoire [en projet] introduit des dispositions en matière de présentation, qui sont énoncées aux paragraphes 19 à 21, pour les comptes de report réglementaires qui sont comptabilisés selon les paragraphes 14 à 15. Comme il est indiqué au paragraphe 6, les soldes de comptes de report réglementaires sont les montants différentiels qui sont comptabilisés en sus des actifs et des passifs comptabilisés conformément aux autres normes. Ces dispositions en matière de présentation permettent d'isoler l'incidence de la comptabilisation des soldes de comptes de report réglementaires par rapport aux dispositions des autres normes.
- 19 Outre les éléments qui doivent être présentés dans l'état de la situation financière et dans l'état du résultat net et des autres éléments du résultat global conformément à IAS 1 *Présentation des états financiers*, l'entité qui applique la présente norme provisoire [en projet] doit présenter tous les soldes de comptes de report réglementaires et les mouvements de ces soldes conformément aux paragraphes 20 et 21.

Classement des soldes de comptes de report réglementaires

- 20 **L'entité doit présenter sous des postes distincts dans l'état de la situation financière :**

- (a) le total de tous les soldes débiteurs de comptes de report réglementaires ;
- (b) le total de tous les soldes créditeurs de comptes de report réglementaires.

Ces postes distincts doivent être isolés des actifs et des passifs présentés conformément aux autres normes, par le recours à des totaux partiels présentés avant les soldes de comptes de report réglementaires.

Classement des mouvements des soldes de comptes de reports réglementaires

- 21 Une entité doit présenter, dans la section résultat net de l'état du résultat net et des autres éléments du résultat global, ou dans l'état du résultat net séparé, le mouvement net de tous les soldes de comptes de report réglementaires pour la période de présentation de l'information financière, exception faite des acquisitions ou des sorties. Ce poste distinct doit être isolé des produits et des charges présentés conformément aux autres normes par le recours à un total partiel représentant le résultat net avant le mouvement net des soldes de comptes de report réglementaires.

Informations à fournir

Objectif

- 22 L'entité doit fournir des informations qui permettent aux utilisateurs d'évaluer :
- (a) la nature et les risques de la réglementation des tarifs qui limite le prix que l'entité peut demander à ses clients pour les biens et les services qu'elle leur fournit ;
 - (b) les incidences de la réglementation des tarifs sur sa situation financière, sur sa performance financière et sur ses flux de trésorerie.
- 23 Si l'une quelconque des informations énoncées aux paragraphes 25 à 33 n'est pas considérée comme pertinente eu égard aux exigences du paragraphe 22, cette information peut être omise des états financiers. Si les informations fournies conformément aux paragraphes 25 à 33 sont insuffisantes pour satisfaire aux exigences du paragraphe 22, l'entité doit fournir les informations supplémentaires nécessaires pour satisfaire à ces exigences.
- 24 Pour satisfaire aux obligations d'information énoncées au paragraphe 22, l'entité doit s'interroger sur tous les facteurs ci-dessous :
- (a) le caractère significatif des activités à tarifs réglementés par rapport à la performance ou à la situation financière de l'entité ;
 - (b) le niveau de détail nécessaire pour satisfaire aux obligations d'information ;
 - (c) l'importance à accorder à chacune des diverses obligations ;
 - (d) le degré de regroupement ou de ventilation nécessaire ;
 - (e) le besoin, pour les utilisateurs des états financiers, d'obtenir des informations supplémentaires pour évaluer les informations quantitatives fournies.

Explication des activités assujetties à la réglementation des tarifs

- 25 Pour aider l'utilisateur des états financiers à comprendre la nature et les risques de la réglementation des tarifs qui limite le prix que l'entité peut demander à ses clients pour les biens et les services qu'elle leur fournit, l'entité doit, pour chaque partie des activités à tarifs réglementés qui est significative par rapport à sa performance ou sa situation financière :
- (a) fournir une brève description de la nature et de l'étendue des activités à tarifs réglementés et de la nature du processus d'établissement des tarifs réglementés ;
 - (b) nommer l'autorité de réglementation des tarifs et, si cette autorité de réglementation est une partie liée (au sens donné à ce terme dans IAS 24 *Information relative aux parties liées*), inclure une déclaration dans ce sens et indiquer en quoi il s'agit d'une partie liée ;
 - (c) indiquer l'incidence, sur le recouvrement futur de chaque solde débiteur de compte de report réglementaire ou sur la reprise future de chaque solde de compte créditeur de report réglementaire, des risques et de l'incertitude, par exemple :
 - (i) du risque lié à la demande (par exemple, les changements dans les attitudes des consommateurs, la disponibilité des autres sources d'approvisionnement ou l'intensité de la concurrence) ;
 - (ii) du risque lié à la réglementation (par exemple, la présentation ou l'approbation d'une demande d'établissement de tarif, ou les anticipations de l'entité concernant les interventions futures de l'autorité de réglementation) ;
 - (iii) d'autres risques (par exemple, le risque de change ou les autres risques de marché).
- 26 Les informations requises au paragraphe 25 doivent être fournies dans les états financiers ou y être incorporées par renvoi à un autre état, tel qu'un rapport de gestion de la direction ou un rapport sur les risques, qui est consultable par les utilisateurs des états financiers dans les mêmes conditions que les états financiers et en même temps. Si ces informations ne sont pas fournies dans les états financiers ou incorporées par renvoi, les états financiers sont incomplets.

Explication des montants comptabilisés

- 27 L'entité doit indiquer la base selon laquelle les soldes de comptes de report réglementaires sont comptabilisés et évalués initialement et ultérieurement, y compris la façon dont elle en évalue la recouvrabilité et impute les pertes de valeur, le cas échéant.
- 28 Pour chaque partie des activités à tarifs réglementés qui est significative par rapport à la performance ou à la situation financière de l'entité et pour les autres activités prises collectivement, l'entité doit fournir les informations ci-après pour chaque catégorie de comptes de report réglementaires (c'est-à-dire pour chaque type de coût ou de produit) qui est significative prise individuellement et pour les autres catégories prises collectivement :
- (a) un rapprochement entre la valeur comptable à l'ouverture et à la clôture de la période, présenté sous forme de tableau, à moins qu'une autre forme ne soit plus appropriée. L'entité doit faire appel au jugement pour déterminer le niveau de détail nécessaire (voir paragraphe 24), mais les composantes suivantes sont généralement pertinentes :
 - (i) les montants qui sont comptabilisés dans l'état de la situation financière de la période considérée à titre de soldes de comptes de report réglementaires à recouvrer ou à reprendre dans la période considérée ou les périodes futures ;
 - (ii) le montant qui est comptabilisé dans l'état du résultat net et des autres éléments du résultat global relativement aux soldes qui ont été recouverts, amortis ou repris dans la période considérée ;
 - (iii) les autres montants qui ont eu une incidence sur les soldes de comptes de report réglementaires, comme les éléments acquis ou pris en charge dans un regroupement d'entreprises ou les éléments cédés, ou encore les effets des variations des taux de change, des taux d'actualisation ou des flux de trésorerie estimés. Si une seule cause a une incidence importante sur un solde de compte de report réglementaire, l'entité doit la mentionner séparément ;
 - (b) le taux de rendement ou le taux d'actualisation (y compris un taux nul ou un intervalle de taux, s'il y a lieu) autorisé ou imposé par l'autorité de réglementation des tarifs pour refléter la valeur temps de l'argent qui s'applique à chaque compte de report réglementaire ;
 - (c) les périodes restantes sur lesquelles l'entité s'attend à recouvrer ou à amortir la valeur comptable de chaque solde débiteur de compte de report réglementaire ou à reprendre chaque solde créditeur de compte de report réglementaire.
- 29 Lorsque les exigences de la réglementation en matière de comptabilisation influent sur le montant et l'échéance des paiements d'impôt sur le résultat de l'entité aux tarifs réglementés, celle-ci doit, dans le rapprochement requis au paragraphe 28, traiter comme une catégorie distincte de comptes de report l'impôt différé qui découle des soldes débiteurs et créditeurs des comptes de report réglementaires (voir paragraphes B4 à B6).
- 30 Lorsque l'entité présente son résultat par action selon IAS 33 *Résultat par action*, elle doit présenter un résultat par action de base et un résultat par action dilué supplémentaires, calculés à partir des montants de résultat requis selon IAS 33, mais exclusion faite des montants réglementaires (voir paragraphes B7 et B8).
- 31 Lorsque l'entité présente une activité abandonnée ou un groupe destiné à être cédé selon IFRS 5 *Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées*, elle doit inclure les soldes de comptes de report réglementaires s'y rapportant ainsi que le mouvement net de ces soldes, le cas échéant, dans les soldes des comptes de report réglementaires et leurs mouvements plutôt que dans les groupes destinés à être cédés ou dans les activités abandonnées (voir paragraphes B11 à B13).
- 32 Lorsque l'entité fournit des informations selon IFRS 12 *Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités* au sujet d'un intérêt dans une filiale, dans une entreprise associée ou dans une coentreprise qui exerce des activités à tarifs réglementés et pour laquelle des soldes de comptes de report réglementaires sont comptabilisés selon la présente norme provisoire [en projet], elle doit indiquer les montants inclus au titre de ces intérêts dans les soldes débiteurs et créditeurs de comptes de report réglementaires ainsi que les mouvements nets correspondants (voir paragraphes B14 à B17).
- 33 Lorsque l'entité conclut qu'un solde de compte de report réglementaire n'est plus entièrement recouvrable, elle doit le mentionner et indiquer la raison pour laquelle le solde n'est plus recouvrable et le montant dont il a été réduit.

Annexe A

Définitions

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

activités à tarifs réglementés	Partie assujettie à la réglementation des tarifs des activités d'une entité.
autorité de réglementation des tarifs	Organisme habilité, par la loi ou par contrat, à établir des tarifs qui sont imposés aux clients d'une entité. L' autorité de réglementation des tarifs peut être un organisme tiers ou le propre conseil d'administration de l'entité, si ce conseil est tenu par la loi ou par contrat d'établir les tarifs à la fois dans l'intérêt des clients et pour assurer la viabilité financière générale de l'entité.
coûts admissibles	Coûts propres à l'entité et dont le tarif réglementé vise à assurer le recouvrement.
nouvel adoptant	Entité qui présente ses premiers états financiers IFRS .
premiers états financiers IFRS	Premiers états financiers annuels dans lesquels une entité adopte les Normes internationales d'information financière (IFRS), par une déclaration explicite et sans réserve de conformité aux IFRS.
référentiel comptable antérieur	Référentiel comptable qu'un nouvel adoptant utilisait juste avant d'adopter les IFRS.
réglementation des tarifs	Restriction à l'établissement des prix qui peuvent être exigés des clients pour des services ou des biens.
solde de compte de report réglementaire	Solde d'un compte de report ou d'écart de charge (de produit) qui est inclus dans l'établissement du ou des tarifs futurs par l' autorité de réglementation des tarifs et ne serait pas comptabilisé à titre d'actif ou de passif selon les autres normes.

Annexe B

Guide d'application

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

Maintien des méthodes comptables existantes

- B1 Comme il est expliqué au paragraphe 6, l'entité qui applique les exigences de la présente norme provisoire [en projet] comptabilise à titre de soldes débiteurs ou créditeurs de comptes de report réglementaires dans l'état de la situation financière des montants qui, autrement, seraient comptabilisés à titre de produits ou de charges dans l'état du résultat net et des autres éléments du résultat global de la période considérée ou d'une période antérieure. Or, dans certains cas, les autres normes interdisent explicitement à l'entité de comptabiliser dans l'état de la situation financière des montants qu'elle aurait pu comptabiliser à titre de comptes de report réglementaires selon son référentiel comptable antérieur. En conséquence, selon le paragraphe 14 de la présente norme provisoire [en projet], l'entité est autorisée à continuer d'appliquer les méthodes conformes à son référentiel comptable antérieur, y compris, par exemple, les pratiques ci-après, dont le paragraphe 12 interdit cependant l'introduction :
- (a) comptabiliser un solde débiteur de compte de report réglementaire lorsque l'entité a le droit, du fait des interventions effectives ou attendues de l'autorité de réglementation des tarifs, de hausser les tarifs des périodes futures pour recouvrer ses coûts admissibles. De même, l'entité est autorisée à continuer de comptabiliser les soldes créditeurs de comptes de report réglementaires lorsqu'elle est tenue, du fait des interventions effectives ou attendues de l'autorité de réglementation des tarifs, de réduire les tarifs des périodes futures pour reprendre les excédents de recouvrement de coûts admissibles (soit les montants en excédent du montant recouvrable spécifié par l'autorité de réglementation des tarifs). Voici des exemples de types de coûts admissibles que les autorités de réglementation des tarifs pourraient inclure dans leurs décisions en matière d'établissement des tarifs et que l'entité pourrait, par le fait même, comptabiliser dans ses comptes de report réglementaires (cette liste n'est pas exhaustive) :
 - (i) écarts sur volume ou sur prix d'achat ;
 - (ii) coûts des initiatives approuvées en matière d'« énergie verte » (qui ne sont pas incorporés dans le coût des immobilisations corporelles selon IAS 16 *Immobilisations corporelles*) ;
 - (iii) coûts indirects qui ne sont pas directement attribuables ;
 - (iv) coûts d'annulation de projet ;
 - (v) coûts de dégâts dus aux intempéries ;
 - (vi) intérêts réputés (y compris les montants admis au titre du rendement sur les capitaux propres pour les fonds utilisés pendant la construction et au titre des emprunts) ;
 - (b) évaluer les soldes de comptes de report réglementaires sur une base non actualisée, ou sur une base actualisée selon le taux d'intérêt ou d'actualisation spécifié par l'autorité de réglementation des tarifs ;
 - (c) comptabiliser un solde débiteur ou créditeur de compte de report réglementaire dont le montant correspond à une perte ou à un profit sur la cession ou la mise hors service aussi bien d'immobilisations corporelles que d'immobilisations incorporelles, que l'entité s'attend à recouvrer ou à reprendre par le truchement des tarifs futurs.

Applicabilité des autres normes

- B2 L'entité qui satisfait aux conditions d'application de la présente norme provisoire [en projet] et qui décide de l'appliquer doit continuer d'appliquer les méthodes conformes à son référentiel comptable antérieur pour la

comptabilisation, l'évaluation et la dépréciation des comptes de report réglementaires. Toutefois, les paragraphes 16 et 17 précisent que, dans certaines situations, il peut arriver que d'autres normes doivent également être appliquées afin de refléter de façon appropriée les comptes de report réglementaires dans les états financiers. Les paragraphes qui suivent font état de certaines de ces normes existantes, outre IAS 21 (qui fait l'objet du paragraphe 17), et donnent un aperçu de leurs interactions avec les exigences de la présente norme provisoire [en projet], notamment en précisant les exceptions et exemptions particulières ainsi que les exigences supplémentaires en matière de présentation et d'information qui sont applicables.

Application d'IAS 10 *Événements postérieurs à la date de clôture*

- B3 Il peut arriver que l'entité doive avoir recours à des estimations et à des hypothèses pour comptabiliser et évaluer ses soldes de comptes de report réglementaires. Lorsque des événements surviennent entre la fin de la période de présentation de l'information financière et la date de l'autorisation de publication des états financiers, l'entité doit appliquer IAS 10 pour déterminer si ces estimations et hypothèses doivent être ajustées de manière à refléter ces événements.

Application d'IAS 12 *Impôts sur le résultat*

- B4 IAS 12 impose aux entités de comptabiliser un passif d'impôt différé ou (sous réserve de certaines conditions) un actif d'impôt différé pour toute différence temporaire, à quelques légères exceptions près. L'entité à tarifs réglementés doit appliquer IAS 12 à toutes ses activités, y compris les activités à tarifs réglementés, pour déterminer le montant de la charge d'impôt à comptabiliser.
- B5 Selon certains régimes de réglementation des tarifs, l'autorité de réglementation des tarifs permet ou impose à l'entité de hausser ses tarifs futurs pour recouvrer une partie ou la totalité de sa charge d'impôt sur le résultat. Dans ces circonstances, l'entité peut ainsi être amenée à comptabiliser un solde de compte de report réglementaire au titre de l'impôt sur le résultat dans l'état de la situation financière, conformément aux méthodes comptables dont elle poursuit l'application. La comptabilisation de ce solde de compte de report au titre de l'impôt sur le résultat pourrait elle-même créer une différence temporaire additionnelle à l'égard de laquelle un autre montant d'impôt différé serait comptabilisé.
- B6 Nonobstant les dispositions en matière de présentation et d'information à fournir d'IAS 12, l'entité qui comptabilise un actif d'impôt différé ou un passif d'impôt différé par suite de la comptabilisation d'un solde de compte de report réglementaire doit inclure ce montant d'impôt différé dans le poste contenant le solde du compte de report réglementaire correspondant ou ses mouvements plutôt que dans le passif (l'actif) d'impôt différé ou dans la charge (le produit) d'impôt. L'entité peut présenter le montant d'impôt différé sous un poste distinct, près du solde du compte de report réglementaire ou de ses mouvements, ou l'indiquer dans l'analyse des postes réglementaires décrite aux paragraphes 28 et 29 de la présente norme provisoire [en projet].

Application d'IAS 33 *Résultat par action*

- B7 Le paragraphe 66 d'IAS 33 impose à l'entité de présenter dans l'état du résultat net et des autres éléments du résultat global le résultat de base et le résultat dilué par action pour le résultat net des activités poursuivies et pour le résultat net attribuable aux porteurs d'actions ordinaires de l'entité mère. En outre, le paragraphe 68 d'IAS 33 impose à l'entité qui présente une activité abandonnée d'indiquer le résultat de base et le résultat dilué par action pour l'activité abandonnée, soit dans l'état du résultat net et des autres éléments du résultat global, soit dans les notes.
- B8 Pour chaque montant de résultat par action présenté selon IAS 33, une entité qui applique la présente norme provisoire [en projet] doit présenter un résultat par action de base et un résultat par action dilué supplémentaires qui sont calculés de la même manière que les autres, si ce n'est du fait qu'ils excluent le mouvement net des soldes de comptes de report réglementaires. L'entité doit présenter tous les montants de résultat par action avec la même importance pour toutes les périodes présentées.

Application d'IAS 36 Dépréciation d'actifs

- B9 Les paragraphes 14 et 15 imposent à l'entité de continuer d'appliquer les méthodes conformes à son référentiel comptable antérieur aux fins de l'identification, de la comptabilisation et de l'évaluation de toute dépréciation des soldes de comptes de report réglementaires qu'elle a comptabilisés. IAS 36 ne s'applique donc pas aux comptes de report réglementaires distincts comptabilisés.
- B10 Toutefois, l'entité pourrait être tenue par IAS 36 de soumettre à un test de dépréciation une unité génératrice de trésorerie (UGT) qui comprend des soldes de comptes de report réglementaires. Ce test peut être requis du fait que l'UGT comprend également un goodwill, ou qu'un ou plusieurs indices de dépréciation décrits dans IAS 36 ont été observés en ce qui concerne cette UGT. Dans ces situations, les paragraphes 74 à 79 d'IAS 36 contiennent des indications quant à la méthode à appliquer pour établir la valeur recouvrable et la valeur comptable de l'UGT. L'entité doit appliquer ces indications pour déterminer si les soldes réglementaires comptabilisés sont inclus dans la valeur comptable de l'UGT aux fins du test de dépréciation, puis appliquer à toute perte de valeur comptabilisée conséquemment à ce test les dispositions d'IAS 36 venant à la suite.

Application d'IFRS 5 Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées

- B11 Les paragraphes 14 et 15 imposent à l'entité de continuer d'appliquer les méthodes conformes à son référentiel comptable antérieur aux fins de la comptabilisation et de l'évaluation de toute dépréciation des soldes de comptes de report réglementaires. En conséquence, les dispositions en matière d'évaluation d'IFRS 5 ne s'appliquent pas aux soldes réglementaires comptabilisés.
- B12 Les paragraphes 33 et 33A d'IFRS 5 imposent la présentation d'un montant unique au titre des activités abandonnées dans l'état du résultat net et des autres éléments du résultat global. Nonobstant les exigences de ces paragraphes, l'entité qui présente une activité abandonnée doit inclure le mouvement des soldes de comptes de report qui découlent des activités à tarifs réglementés abandonnées dans le poste qui contient les mouvements des soldes de comptes de report réglementaires plutôt que dans les postes requis selon les paragraphes 33 et 33A d'IFRS 5. De même, nonobstant les exigences du paragraphe 38 d'IFRS 5, l'entité qui présente un groupe destiné à être cédé doit inclure les comptes de report réglementaires qui font partie du groupe destiné à être cédé dans le poste contenant les soldes de comptes de report réglementaires correspondants plutôt que dans les postes requis selon le paragraphe 38 d'IFRS 5.
- B13 L'entité peut présenter le montant total des soldes débiteurs ou créditeurs de comptes de report réglementaires ou la variation totale de ces soldes qui se rapportent à l'activité abandonnée ou au groupe destiné à être cédé sous un poste distinct, près des soldes de comptes de report réglementaires ou des variations de ces soldes. Par ailleurs, il peut suffire d'indiquer ces montants dans l'analyse, décrite au paragraphe 28 de la présente norme provisoire [en projet], du ou des postes qui incluent les comptes de report réglementaires.

Application des dispositions relatives aux intérêts détenus dans d'autres entités

- B14 Le paragraphe 12(e) d'IFRS 12 *Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités* impose à l'entité d'indiquer, pour chacune de ses filiales dans lesquelles les participations ne donnant pas le contrôle sont significatives par rapport à l'entité présentant l'information financière, le résultat net attribué aux participations ne donnant pas le contrôle de la filiale au cours de la période de présentation de l'information financière. L'entité qui comptabilise des soldes de comptes de report réglementaires selon la présente norme provisoire [en projet] doit indiquer le mouvement net des soldes de comptes de report réglementaires qui est inclus dans les montants qu'elle est tenue d'indiquer selon le paragraphe 12(e) d'IFRS 12.
- B15 Le paragraphe 12(g) d'IFRS 12 impose en outre à l'entité d'indiquer, pour chacune de ses filiales dans lesquelles les participations ne donnant pas le contrôle sont significatives par rapport à l'entité présentant l'information financière, les informations financières résumées concernant la filiale qui sont spécifiées au paragraphe B10 d'IFRS 12. De même, le paragraphe 21(b)(ii) d'IFRS 12 impose à l'entité d'indiquer, pour chaque coentreprise ou entreprise associée qui est significative par rapport à l'entité présentant l'information financière, les informations financières résumées concernant la coentreprise ou l'entreprise associée qui sont spécifiées aux paragraphes B12 et B13 d'IFRS 12. Le paragraphe B16 d'IFRS 12 fait état des informations financières résumées que l'entité est tenue

de fournir selon le paragraphe 21(c) d'IFRS 12 pour toutes les entreprises associées et coentreprises qui ne sont pas significatives lorsqu'elles sont prises isolément.

- B16 Outre les informations énoncées aux paragraphes 12, 21, B10, B12 et B13 ainsi que B16 d'IFRS 12, l'entité qui comptabilise des soldes de comptes de report réglementaires selon la présente norme provisoire [en projet] doit également indiquer le solde débiteur du compte de report réglementaire, le solde créditeur du compte de report réglementaire et le mouvement net de ces soldes pour chaque entité à l'égard de laquelle les informations exigées par IFRS 12 doivent être fournies.
- B17 Le paragraphe 19 d'IFRS 12 fait état des informations que l'entité est tenue de fournir lorsqu'elle comptabilise un profit ou une perte calculé selon le paragraphe 25 d'IFRS 10 par suite de la perte du contrôle d'une filiale. Outre les informations exigées au paragraphe 19 d'IFRS 12, l'entité doit indiquer la partie de ce profit ou de cette perte qui est attribuable à la décomptabilisation des soldes de comptes de report réglementaires de l'ancienne filiale à la date de la perte du contrôle.

Annexe C

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

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

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

Date d'entrée en vigueur

- C1 L'entité doit appliquer la présente norme provisoire [en projet] dans ses premiers états financiers annuels IFRS pour les périodes ouvertes à compter du [date à préciser après l'exposé-sondage]. Une application anticipée est autorisée. Si l'entité applique la présente norme provisoire [en projet] dans ses premiers états financiers annuels IFRS d'une période antérieure, elle doit l'indiquer.

Annexe D

Modifications [en projet] d'autres IFRS

La présente annexe indique les modifications que l'IASB s'attend à apporter à d'autres normes lorsqu'il parachèvera la présente norme provisoire [en projet].

IFRS 1 *Première application des Normes internationales d'information financière*

Le paragraphe D8B est modifié. Le texte nouveau est souligné et le texte supprimé est barré.

IFRS 1.D8B Certaines entités détiennent des éléments d'immobilisations corporelles ou incorporelles qui sont ou étaient antérieurement utilisés dans le cadre d'activités à tarifs réglementés. La valeur comptable de tels éléments peut comprendre des montants déterminés selon le référentiel comptable antérieur qui ne remplissent toutefois pas les critères de capitalisation selon les IFRS. Dans ce cas, un nouvel adoptant peut décider d'utiliser la valeur comptable de l'élément, établie selon le référentiel comptable antérieur, comme coût présumé à la date de transition aux IFRS. L'entité qui applique cette exemption à un élément n'est pas tenue de l'appliquer à tous les autres. À la date de transition aux IFRS, l'entité doit soumettre chaque élément pour lequel elle applique l'exemption à un test de dépréciation conformément à IAS 36. Aux fins du présent paragraphe, on entend par activités à tarifs réglementés des activités consistant à fournir à des clients dont les prix (les tarifs) des biens ou services fournis aux clients dont les prix (les tarifs) sont fixés par une instance autorisée investie du pouvoir d'organisme habilité à établir des tarifs qui sont imposés aux clients et qui visent à permettre à l'entité de recouvrer les le recouvrement des coûts spécifiques admissibles engagés par l'entité pour fournir les biens ou services réglementés, et d'obtenir un rendement spécifié. Le rendement spécifié peut correspondre à un minimum ou à une fourchette et n'est pas nécessairement fixe ou garanti.