

Mai 2010

Exposé-sondage ES/2010/5

## Présentation des autres éléments du résultat global

Date limite de réception des commentaires : le 30 septembre 2010



International  
Accounting Standards  
Committee Foundation®

## **Exposé-sondage**

### **Présentation des autres éléments du résultat global**

#### **(Projet de modification d'IAS 1)**

*Date limite de réception des commentaires : le 30 septembre 2010*

**ES/2010/5**

This exposure draft *Presentation of Items of Other Comprehensive Income* 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 as an International Financial Reporting Standard (IFRS). Comments on the draft IFRS and its accompanying documents should be submitted in writing so as to be received by **30 September 2010**. Respondents are asked to send their comments electronically to the IASB website ([www.iasb.org](http://www.iasb.org)), using the 'Open to Comment' page.

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

The IASB, the International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF), the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

Copyright © 2010 IASCF®

All rights reserved. Copies of the draft IFRS and the accompanying documents may be made for the purpose of preparing comments to be submitted to the IASB, provided such copies are for personal or intraorganisational use only and are not sold or disseminated and provided each copy acknowledges the IASCF's copyright and sets out the IASB's address in full. Otherwise, no part of this publication may be translated, reprinted or reproduced or utilised 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 IASCF.

The French translation of the exposure draft contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IASCF. The French translation is copyright of the IASCF.



The IASB logo/the IASCF logo/'Hexagon Device', the IASC Foundation Education logo, 'IASC Foundation', 'eIFRS', 'IAS', 'IASB', 'IASC', 'IASCF', 'IASS', 'IFRIC', 'IFRS', 'IFRSs', 'International Accounting Standards', 'International Financial Reporting Standards' and 'SIC' are Trade Marks of the IASCF.

**Additional copies of this publication in English may be obtained from:**  
**IASC 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@iasb.org](mailto:publications@iasb.org) Web: [www.iasb.org](http://www.iasb.org)**

## **Exposé-sondage**

### **Présentation des autres éléments du résultat global**

#### **(Projet de modification d'IAS 1)**

*Date limite de réception des commentaires : le 30 septembre 2010*

**ES/2010/5**

L'exposé-sondage *Présentation des autres éléments du résultat global* est publié par l'International Accounting Standards Board (IASB) pour commentaires uniquement. Les propositions sont susceptibles d'être modifiées avant publication du texte définitif pour tenir compte des commentaires reçus. Les commentaires sur les propositions et sur la Base des conclusions doivent être faits par écrit et être acheminés d'ici le **30 septembre 2010**. Les répondants sont priés de transmettre leurs commentaires par voie électronique via le site Web de l'IASB ([www.iasb.org](http://www.iasb.org)), en utilisant la page «Open to Comment».

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

L'IASB, l'International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF), les auteurs et les éditeurs déclinent toute responsabilité pour perte qu'un tiers pourrait subir, le cas échéant, du fait de décisions d'agir ou de ne pas agir prises en se fondant sur le contenu du présent document, que la perte résulte ou non d'une faute.

© 2010 IASCF®

Tous droits réservés. Il est permis de faire des copies du projet de modification et des documents d'accompagnement aux fins de la préparation de commentaires à soumettre à l'IASB, à condition que ces copies servent uniquement à des fins personnelles ou 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'IASCF et indique l'adresse complète de l'IASB. À cette exception près, 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'IASCF.

La traduction française du présent exposé-sondage n'a pas été approuvée par un comité de révision désigné par l'IASCF. L'IASCF est titulaire des droits d'auteur de cette traduction française.



International  
Accounting Standards  
Committee Foundation®

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

**Il est possible d'obtenir d'autres exemplaires de la présente publication en anglais en s'adressant à :**

**IASC Foundation Publications Department,  
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, Royaume-Uni.  
Tél. : +44 (0)20 7332 2730 Téléc. : +44 (0)20 7332 2749  
Messagerie électronique : [publications@iasb.org](mailto:publications@iasb.org) Web: [www.iasb.org](http://www.iasb.org)**

## **TABLE DES MATIÈRES**

**INTRODUCTION**

**APPEL À COMMENTAIRES**

**PRÉSENTATION DES AUTRES ÉLÉMENTS DU RÉSULTAT  
GLOBAL (PROJET DE MODIFICATION D'IAS 1)**

**MODIFICATION D'IAS 1**

**ANNEXE**

**Modifications qu'il est proposé d'apporter à d'autres IFRS**

**(Remarque : les modifications qu'il est proposé d'apporter au Guide d'application d'IAS 1, l'approbation de l'exposé-sondage par le Conseil et la Base des conclusions ne faisant pas partie intégrante de la norme proposée, ils n'ont pas été traduits en français.)**

**(Remarque : il est proposé d'apporter des modifications à la traduction française des passages reproduits pour assurer la fidélité, pour prendre en compte les décisions récentes concernant la terminologie, ou à des fins d'uniformité. Ces modifications, surlignées en gris, ne font pas partie intégrante des modifications proposées par l'IASB dans l'exposé-sondage *Présentation des autres éléments du résultat global*.)**

## Introduction

L'International Accounting Standards Board (IASB) publie le présent exposé-sondage, dans lequel il est proposé de modifier IAS 1 *Présentation des états financiers*, afin d'améliorer la présentation des autres éléments du résultat global. Le Conseil a élaboré les propositions à la lumière des commentaires reçus sur son document de travail intitulé *Preliminary Views on Financial Statement Presentation*, publié en octobre 2008. L'objectif du Conseil est d'apporter des améliorations ciblées à la présentation du résultat net et des autres éléments du résultat global d'ici la fin de 2010.

L'IASB et le Financial Accounting Standards Board (FASB) des États-Unis travaillent de concert à l'élaboration des modifications proposées. Toutefois, les conseils publieront séparément leur projet de modification. Dans le cadre des propositions, le FASB éliminera les options relatives à la présentation des autres éléments du résultat global que l'IASB a éliminées en 2007.

L'IASB se propose également de modifier le nom de l'état du résultat global et de le remplacer par «État du résultat net et des autres éléments du résultat global» lorsqu'il en est question dans les IFRS et d'autres documents. IAS 1 permettant déjà aux entités d'utiliser d'autres titres, celles-ci pourront continuer de le faire.

## Présentation des autres éléments du résultat global

Actuellement, selon IAS 1, les entités peuvent présenter soit un état du résultat global, soit deux états séparés, l'un détaillant les composantes du résultat net et l'autre, les composantes d'autres éléments du résultat global. Dans le présent exposé-sondage, il est proposé d'exiger la présentation d'un état du résultat net et des autres éléments du résultat global comportant deux sections distinctes : résultat net et autres éléments du résultat global.

Une nouvelle approche pour la présentation des autres éléments du résultat global est également proposée. Compte tenu de décisions récentes prises dans le cadre d'autres projets, notamment IFRS 9 et le projet de modification d'IAS 19, un plus grand nombre d'éléments seront présentés dans les autres éléments du résultat global. Les prochaines étapes du projet sur les instruments financiers pourraient également entraîner la présentation d'éléments additionnels dans les autres éléments du résultat global.

Le Conseil se propose d'exiger que les éléments qui ne seront jamais comptabilisés en résultat net soient présentés séparément de ceux qui sont susceptibles de faire l'objet d'un reclassement ultérieur (virement).

Ces propositions visent à faciliter la compréhension, par les utilisateurs des états financiers d'une entité, de toutes les variations des capitaux propres non liées aux propriétaires. Elles visent également à aider les utilisateurs à apprécier la pertinence d'éléments de produits et de charges particuliers présentés dans les autres éléments du résultat global et à évaluer les effets potentiels que certains autres éléments du résultat global peuvent avoir sur le résultat net.

Le Conseil n'a pas l'intention d'éliminer le résultat net en tant que mesure de la performance. Le résultat net continuera d'être présenté clairement et demeurera le point de départ exigé pour le calcul du résultat par action.

### **Prochaines étapes**

Le Conseil examinera les commentaires qu'il recevra sur les propositions et décidera si des modifications doivent être apportées à IAS 1 et, dans l'affirmative, comment les apporter.

## **Appel à commentaires**

Le Conseil sollicite des commentaires sur les propositions contenues dans le présent exposé-sondage, et particulièrement sur les questions qui suivent. Les commentaires sont d'autant plus utiles qu'ils :

- (a) répondent à la question posée;
- (b) indiquent le ou les paragraphes particuliers sur lesquels ils portent;
- (c) contiennent une argumentation claire;
- (d) proposent les solutions de rechange que le Conseil devrait envisager, le cas échéant.

Les répondants ne sont pas tenus de traiter l'ensemble des questions et ils sont encouragés à commenter tout autre aspect qui, à leur avis, mériterait d'être commenté.

Le Conseil ne sollicite pas de commentaires sur des éléments d'IAS 1 absents du présent exposé-sondage.

Les répondants doivent soumettre leurs commentaires par écrit d'ici le 30 septembre 2010.

## **État du résultat net et des autres éléments du résultat global**

---

### **Question 1**

Le Conseil propose de changer le titre de l'état du résultat global et de le remplacer par «État du résultat net et des autres éléments du résultat global» lorsqu'il en est question dans les IFRS et d'autres documents. Êtes-vous d'accord? Pourquoi? Dans la négative, quelle autre solution proposez-vous?

10, BC21\*

### **Question 2**

Selon les propositions, les entités seraient tenues de présenter un état du résultat net et des autres éléments du résultat global comportant deux sections : résultat net et autres éléments du résultat global. Le Conseil estime que cette façon de faire améliorera l'uniformité de la présentation et la comparabilité des états financiers. Êtes-vous d'accord? Pourquoi? Dans la négative, quelle autre solution proposez-vous?

12, 81, BC17  
à BC19

## **Présentation des autres éléments du résultat global**

---

### **Question 3**

Il est proposé dans l'exposé-sondage d'exiger des entités qu'elles présentent les autres éléments du résultat global susceptibles d'être reclassés (virés) dans le résultat net au cours de périodes ultérieures, lors de la décomptabilisation, séparément des éléments qui ne seront pas reclassés dans le résultat net. Êtes-vous d'accord avec cette approche? Pourquoi? Dans la négative, quelle autre solution proposez-vous et pourquoi?

82A, BC25 et  
BC26

### **Question 4**

Il est également proposé dans l'exposé-sondage d'exiger que l'impôt sur les autres éléments du résultat global soit réparti entre les éléments susceptibles d'être reclassés ultérieurement dans le résultat net et ceux qui ne seront pas ainsi reclassés, lorsque ces éléments sont présentés avant impôt. Êtes-vous d'accord avec cette proposition? Pourquoi? Dans la négative, quelle autre solution proposez-vous et pourquoi?

91, BC27 à  
BC29

---

\* Comme la Base des conclusions ne fait pas partie intégrante de la norme, elle n'a pas été traduite en français.

## Avantages et coûts

---

### Question 5

Selon l'évaluation du Conseil :

- (a) les principaux avantages des propositions sont les suivants :
- (i.) présentation dans le même état de toutes les variations des capitaux propres non liés aux propriétaires,
  - (ii.) amélioration de la comparabilité du fait de l'élimination d'options actuellement prévues dans IAS 1,
  - (iii.) maintien d'une distinction claire entre le résultat net et les autres éléments du résultat global,
  - (iv.) amélioration de la clarté des autres éléments du résultat global du fait qu'ils devront être classés soit dans les éléments susceptibles d'être reclassés ultérieurement dans le résultat net, soit dans les éléments qui ne seront pas reclassés ultérieurement dans le résultat net;
- (b) les coûts des propositions devraient être minimales parce qu'en appliquant la version actuelle d'IAS 1, les entités doivent déjà recueillir toutes les informations requises pour l'application des modifications proposées.

BC32 à BC36

Êtes-vous d'accord avec l'évaluation du Conseil? Pourquoi?

## Autres commentaires

---

### Question 6

Avez-vous d'autres commentaires à formuler sur les propositions?

## Modification d'IAS 1 *Présentation des états financiers* [en projet]

Le paragraphe 7 est modifié (le texte nouveau est souligné).

Les *notes* contiennent des informations complémentaires à celles qui sont présentées dans l'état de la situation financière, l'état du résultat net et des autres éléments du résultat global,  
...

Le paragraphe 12 est supprimé. Le paragraphe 10, les sous-titres précédant les paragraphes 81 et 82 ainsi que les paragraphes 81, 82 et 83 sont modifiés (le texte nouveau est souligné et le texte supprimé est barré). Les paragraphes 82A et 82B sont ajoutés et le paragraphe 84 est supprimé.

### Jeu complet d'états financiers

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

.....

- (b) un état du résultat net et des autres éléments du résultat global de la période;

.....

L'entité peut utiliser pour ces états des titres différents de ceux qui sont utilisés dans la présente Norme. Par exemple, elle peut utiliser le titre «état du résultat global» plutôt qu'«état du résultat net et des autres éléments du résultat global».

- 12 ~~[Supprimé]~~ Comme l'autorise le paragraphe 81, l'entité peut présenter les composantes du résultat net soit en tant qu'élément d'un état unique de résultat global, soit dans un compte de résultat séparé. Lorsqu'un compte de résultat est présenté, il fait partie d'un jeu complet d'états financiers et doit être présenté immédiatement avant l'état du résultat global.

### État du résultat net et des autres éléments du résultat global

- 81 ~~L'entité doit présenter tous les postes de produits et de charges comptabilisés au cours d'une période :~~

- ~~(a) dans un état unique de résultat global, ou~~
- ~~(b) dans deux états : un état détaillant les composantes du résultat net (compte de résultat séparé) et un deuxième état commençant par le résultat net détaillant les composantes d'autres éléments du~~

~~résultat global (état du résultat global).~~

81 L'état du résultat net et des autres éléments du résultat global doit comporter deux sections :

(a) résultat net;

(b) autres éléments du résultat global.

**Informations à présenter dans l'état du résultat net et des autres éléments du résultat global**

82 Au minimum, la section résultat net de l'état du résultat net et des autres éléments du résultat global doit comporter les postes suivants au titre de la période :

(a) les produits des activités ordinaires;

(aa) les profits ou pertes résultant de la décomptabilisation d'actifs financiers évalués au coût amorti;

(b) les charges financières;

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

(ca) lorsqu'un actif financier est reclassé de façon qu'il soit évalué à la juste valeur, tout profit ou perte résultant d'un écart entre sa valeur comptable antérieure et sa juste valeur à la date du reclassement (au sens d'IFRS 9);

(d) la charge d'impôt sur le résultat;

~~(e) un montant unique représentant le total :~~

~~(i) du profit ou de la perte après impôt des activités abandonnées, et~~

~~(ii) du profit ou de la perte après impôt comptabilisé résultant de l'évaluation à la juste valeur diminuée des coûts de la vente, ou de la cession des actifs ou du ou des groupes destinés à être cédés constituant l'activité abandonnée ;~~

(e) un montant unique représentant le total des activités abandonnées (voir IFRS 5); et

(f) le résultat net,;

(g) à (i) [Supprimés]

~~(g) chaque composante des autres éléments du résultat global classée par nature (à l'exception des montants en (h));~~

~~(h) la quote-part des autres éléments de résultat global des entreprises associées et des coentreprises comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence ; et~~

~~(i) le résultat global total.~~

**82A** Au minimum, la section autres éléments du résultat global doit comporter les postes suivants au titre de la période :

(a) les autres éléments du résultat global répartis, conformément à d'autres normes, entre :

(i) ceux qui seront reclassés ultérieurement dans le résultat net lorsque certaines conditions particulières seront remplies, et

(ii) ceux qui ne seront pas reclassés ultérieurement dans le résultat net;

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

(c) le total des autres éléments du résultat global.

**82B** L'état doit également présenter le total du résultat net et des autres éléments du résultat global.

**83** L'entité doit présenter les postes suivants dans l'état du résultat net et des autres éléments du résultat global en tant qu'affectations ~~du résultat net~~ de la période :

(a) résultat net de la période attribuable :

(i) aux participations ne donnant pas le contrôle et

(ii) aux propriétaires de la société mère;

(b) résultat global ~~total~~ pour la période attribuable :

(i) aux participations ne donnant pas le contrôle et

(ii) aux propriétaires de la société mère.

**84** ~~[Supprimé] L'entité peut présenter dans un compte de résultat séparé (voir paragraphe 81) les postes visés aux paragraphes 82(a) à (f) et les informations à fournir visées au paragraphe 83(a).~~

<p>Dans les paragraphes 85 à 87, 100 et 115, les mentions «compte de résultat séparé (s'il est présenté)» sont supprimées et le terme «état du résultat global» est remplacé par «état du résultat net et des autres éléments du résultat global».</p>
--

Dans les paragraphes 90 et 94, le terme «état du résultat global» est remplacé par «état du résultat net et des autres éléments du résultat global». Le paragraphe 91 est modifié (le texte nouveau est souligné et le texte supprimé est barré). Le paragraphe 139G est ajouté.

- 91 L'entité peut présenter ~~des composantes d'~~les autres éléments du résultat global :
- (a) après effets d'impôt liés, ou
  - (b) avant effets d'impôt liés, en présentant par ailleurs le montant total d'impôt relatif à ces éléments.

Si l'entité choisit la solution décrite en (b) ci-dessus, elle doit répartir l'impôt entre les éléments susceptibles d'être reclassés ultérieurement dans la section résultat net et ceux qui ne seront pas reclassés dans cette section.

139G La norme *Présentation des autres éléments du résultat global* [en projet] (modification d'IAS 1), publiée en [date], a modifié la terminologie utilisée dans les IFRS. Elle a également entraîné la modification des paragraphes 10, 82, 83 et 91, l'ajout des paragraphes 81A, 82A et 82B, et la suppression des paragraphes 12, 81 et 84. L'entité doit appliquer ces amendements [en projet] pour les périodes annuelles ouvertes à compter du [date à préciser après l'exposé-sondage]. Une application anticipée est autorisée.

## **Annexe : Modifications qu'il est proposé d'apporter à d'autres IFRS**

Les modifications présentées dans la présente annexe [en projet] doivent être appliquées lorsque l'entité applique la Modification d'IAS 1 *Présentation des états financiers* [en projet].

*Dans les Normes internationales d'information financière (y compris les Normes comptables internationales et les interprétations) applicables au [date], le terme «état du résultat global» est remplacé par «état du résultat net et des autres éléments du résultat global».*

### **Les mentions relatives à deux états séparés sont supprimées dans chacune des normes suivantes :**

IAS 12 *Impôts sur le résultat*

IAS 20 *Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique*

IAS 21 *Effets des variations des cours des monnaies étrangères*

IAS 32 *Instruments financiers : Présentation*

IAS 33 *Résultat par action*

IAS 34 *Information financière intermédiaire*

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

IFRS 5 *Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées*

IFRS 7 *Instruments financiers : Informations à fournir*