

## Classement des écarts de change résultant d'un passif (ou d'un actif) monétaire intragroupe (IFRS 18 *États financiers : Présentation et informations à fournir*)

Publié par l'IFRS Interpretations Committee en avril 2026

L'IFRS Interpretations Committee (le Comité) a reçu une demande d'éclaircissement concernant le classement des écarts de change résultant d'un passif (ou d'un actif) monétaire intragroupe. Selon le paragraphe B65 d'IFRS 18, « l'entité doit classer les écarts de change comptabilisés dans l'état du résultat net selon IAS 21 [*Effets des variations des cours des monnaies étrangères*] dans la même catégorie que les produits et les charges liés aux éléments qui ont donné lieu à ces écarts de change, sauf si cela entraînerait des coûts ou efforts excessifs (voir paragraphe B68) ».

La demande portait sur la manière, pour l'entité qui applique le paragraphe B65 d'IFRS 18, de classer un écart de change si les produits et les charges liés au passif (ou à l'actif) monétaire intragroupe qui a donné lieu à cet écart de change ont été éliminés lors de la consolidation.

### Mise en situation

Dans la mise en situation décrite dans la demande, l'entité conclut un prêt avec sa filiale (prêt intragroupe). L'entité et sa filiale ont des monnaies fonctionnelles différentes. Ce prêt intragroupe :

- a. est libellé dans la monnaie fonctionnelle de l'entité ou de sa filiale ;
- b. ne fait pas partie de l'investissement net de l'entité dans la filiale.

L'entité ou la filiale pour laquelle le prêt intragroupe constitue un élément monétaire libellé dans une monnaie étrangère applique les dispositions d'IAS 21 pour convertir le prêt dans sa monnaie fonctionnelle et comptabilise en résultat net tout écart de change qui en découle (l'écart de change). Lors de la préparation de ses états financiers consolidés selon IFRS 10 *États financiers consolidés*, l'entité élimine intégralement les actifs, passifs, produits, charges et flux de trésorerie intragroupe liés au prêt. Toutefois, conformément au paragraphe 45 d'IAS 21, l'entité n'élimine pas l'écart de change, mais le comptabilise dans son état du résultat net consolidé.

### Application des dispositions des Normes IFRS de comptabilité

Pour déterminer comment l'entité classe l'écart de change conformément au paragraphe B65 d'IFRS 18, le Comité s'est demandé ce qu'étaient les « éléments qui ont donné lieu à ces écarts de change ».

Selon le paragraphe 45 d'IAS 21 : « L'incorporation des résultats et de la situation financière d'un établissement à l'étranger dans ceux de l'entité présentant l'information financière suit les procédures de consolidation normales, telles que l'élimination des soldes intragroupe et des transactions intragroupe d'une filiale (voir IFRS 10 *États financiers consolidés*). Toutefois, un actif (ou un passif) monétaire intragroupe, à court comme à long terme, ne peut être éliminé avec le passif (ou l'actif) intragroupe correspondant sans que soit présenté le résultat des fluctuations de change dans les états financiers consolidés. En effet, l'élément monétaire représente un engagement de convertir une monnaie dans une autre monnaie, et expose l'entité présentant l'information financière à un profit ou à une perte découlant des fluctuations de change. [...] »

Le Comité a fait remarquer que, selon le paragraphe 45 d'IAS 21, c'est le passif (ou l'actif) monétaire intragroupe qui donne lieu à l'écart de change. L'élément monétaire représente un engagement de convertir une monnaie dans une autre monnaie.

Par conséquent, le Comité a conclu que, suivant une interprétation raisonnable du paragraphe B65 d'IFRS 18 appliquée à la mise en situation décrite dans la demande, il y avait deux façons possibles de classer l'écart de change (points de vue n<sup>os</sup> 1 et 2).

***Point de vue n° 1 — Classer l'écart de change dans la catégorie par défaut, soit « exploitation »***

Les produits et les charges liés à l'élément qui a donné lieu à l'écart de change ne sont pas inclus dans l'état du résultat net consolidé. Par conséquent, l'entité pourrait raisonnablement conclure qu'elle ne peut pas appliquer le paragraphe B65 d'IFRS 18 à cet écart de change, puisqu'il n'existe pas une « même » catégorie où le classer. Par défaut, elle classe donc l'écart de change dans la catégorie « exploitation », conformément au paragraphe 52 d'IFRS 18.

***Point de vue n° 2 — Classer l'écart de change dans la même catégorie que celle où les produits et les charges liés au prêt intragroupe auraient été classés avant leur élimination lors de la consolidation ou, si cela entraînerait des coûts ou efforts excessifs, dans la catégorie « exploitation »***

L'entité pourrait considérer que l'écart de change résulte du prêt intragroupe avant l'élimination de ce prêt — et de tous les produits et charges (autres que l'écart de change) découlant de ce prêt — lors de la consolidation.

Le Comité a fait remarquer que, si le paragraphe B65 d'IFRS 18 exige que l'écart de change soit classé dans la « même » catégorie que les produits et les charges liés à l'élément qui a donné lieu à l'écart de change, il n'exige pas pour autant que ces produits et charges soient inclus dans l'état du résultat net consolidé.

Ainsi, en application du paragraphe B65 d'IFRS 18, l'entité pourrait raisonnablement conclure qu'elle peut classer l'écart de change dans la même catégorie que celle où les produits et les charges liés au prêt intragroupe auraient été classés avant leur élimination.

Le Comité a fait observer que, selon le point de vue n° 2 :

- a. si l'entité détermine, conformément au paragraphe B68 d'IFRS 18, que le classement de l'écart de change dans la même catégorie que celle où les produits et les charges auraient été classés avant leur élimination entraînerait des coûts ou efforts excessifs, elle classe plutôt l'écart de change dans la catégorie « exploitation ». Selon le paragraphe B68 d'IFRS 18, l'entité détermine si le classement de ces écarts de change entraînerait des coûts ou efforts excessifs « pour chaque élément donnant lieu à des écarts de change » ;
- b. l'entité classe l'écart de change de son point de vue (en tant que groupe consolidé). Autrement dit, l'entité pourrait par exemple classer l'écart de change dans une catégorie différente de celle dans laquelle la filiale l'a (le cas échéant) classé dans son état du résultat net. Ce pourrait être le cas notamment si la filiale et l'entité, en tant que groupe consolidé, ne

portent pas la même appréciation sur ce qui constitue leurs activités principales spécifiées respectives.

## Autres points de vue

Le Comité a conclu que les autres points de vue décrits dans la demande ne constitueraient pas une interprétation raisonnable des dispositions. Ces points de vue étaient les suivants :

- a. la transaction de la mise en situation a uniquement trait à l'obtention de financement et donc l'entité classe l'écart de change dans la catégorie « financement ». Le Comité a conclu que ce point de vue n'était pas une interprétation raisonnable des dispositions, car l'écart de change ne découle pas toujours d'une transaction qui a uniquement trait à l'obtention de financement (intragroupe) ;
- b. l'écart de change résulte d'un transfert de trésorerie d'une monnaie dans une autre monnaie pendant une période donnée et donc l'entité classe l'écart de change dans la catégorie « investissement ». Le Comité a conclu que ce point de vue n'était pas une interprétation raisonnable des dispositions, car ce n'est pas la trésorerie (ou la monnaie) qui a donné lieu à l'écart de change.

## Autres observations

Comme l'a fait remarquer le Comité, l'entité élabore et applique une méthode comptable — soit le point de vue n° 1 ou n° 2 décrit dans la présente décision concernant le programme de travail — conformément à IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*.

## Conclusion

À la lumière de son analyse, le Comité s'est demandé s'il devait ou non inscrire au programme de travail un projet de normalisation. Il a conclu que les avantages attendus d'un projet de normalisation visant à clarifier davantage le classement de l'écart de change décrit dans la mise en situation de la demande ne l'emporteraient pas sur les coûts. Il a donc décidé de ne pas faire ajouter de projet de normalisation au programme de travail.

### © 2026 IFRS Foundation

Tous droits réservés. Les droits de reproduction et d'utilisation sont strictement limités. La présente publication ne peut être traduite, réimprimée ou reproduite ni utilisée 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 stockée dans des systèmes de recherche documentaire, sans le consentement écrit préalable de l'IFRS Foundation.

L'IFRS Foundation est titulaire de marques de commerce qu'elle a déposées dans le monde entier, dont « FSA<sup>®</sup> », le logo « Hexagon Device », « IAS<sup>®</sup> », « IASB<sup>®</sup> », « IFRIC<sup>®</sup> », « IFRS<sup>®</sup> », le logo « IFRS<sup>®</sup> », « IFRS for SMEs<sup>®</sup> », « ISSB<sup>®</sup> », « International Accounting Standards<sup>®</sup> », « International Financial Reporting Standards<sup>®</sup> », « International Financial Reporting Standards Foundation<sup>®</sup> », « IFRS Foundation<sup>®</sup> », « NIIF<sup>®</sup> », « SASB<sup>®</sup> », « SIC<sup>®</sup> », « SICS<sup>®</sup> » et « Sustainable Industry Classification System<sup>®</sup> ». Des renseignements supplémentaires concernant les marques de commerce 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.