

Règlement physique de contrats d'achat ou de vente d'éléments non financiers (IFRS 9 *Instruments financiers*)

Publié par l'IFRS Interpretations Committee en mars 2019

Mise à jour effectuée en janvier 2026 pour remplacer les renvois à IAS 1 Présentation des états financiers par des renvois à IFRS 18 États financiers : Présentation et informations à fournir

L'IFRS Interpretations Committee (le Comité) a reçu une demande d'éclaircissement concernant la façon dont une entité applique IFRS 9 à des contrats visant la vente ou l'achat futur d'un élément non financier à un prix fixe. La demande décrit deux mises en situation dans lesquelles une entité comptabilise de tels contrats à titre de dérivés à la juste valeur par le biais du résultat net (JVRN), mais procède au règlement physique des contrats par la livraison ou la prise de livraison de l'élément non financier sous-jacent.

IFRS 9 doit être appliquée aux contrats d'achat ou de vente d'un élément non financier qui peuvent faire l'objet d'un règlement net en trésorerie, en un autre instrument financier ou par l'échange d'instruments financiers, comme si ces contrats étaient des instruments financiers, à une exception près, à savoir les contrats conclus et maintenus en vue de la réception ou de la livraison d'un élément non financier selon les besoins prévus de l'entité en matière d'achat, de vente ou d'utilisation (soit l'exemption pour usage propre du paragraphe 2.4 d'IFRS 9).

Dans les mises en situation décrites dans la demande, l'entité a conclu que les contrats entrent dans le champ d'application d'IFRS 9, puisqu'ils ne remplissent pas les conditions de l'exemption pour usage propre. Par conséquent, elle les comptabilise à titre de dérivés évalués à la JVRN. L'entité ne désigne pas les contrats comme faisant partie d'une relation de couverture à des fins comptables.

À la date de règlement, l'entité procède au règlement physique des contrats par la livraison ou la prise de livraison de l'élément non financier. Selon les mises en situation décrites dans la demande, l'entité comptabilise soit une sortie (contrat d'achat), soit une rentrée (contrat de vente) de trésorerie et décomptabilise le dérivé.

De plus, s'agissant de l'élément non financier, l'entité :

- a. le comptabilise dans les stocks pour un montant correspondant à la sortie de trésorerie majorée de la juste valeur du dérivé à la date de règlement (dans le cas d'un contrat d'achat) ;
- b. en comptabilise la vente dans les produits des activités ordinaires pour un montant correspondant à la rentrée de trésorerie majorée de la juste valeur du dérivé à la date de règlement (dans le cas d'un contrat de vente). La demande présume que l'entité suit une méthode comptable selon laquelle elle comptabilise les produits des activités ordinaires tirés de tels contrats à leur montant brut.

Le Comité a été saisi de la question de savoir si, s'agissant du traitement comptable du règlement physique des contrats en cause, il est permis ou exigé que l'entité passe une écriture de journal supplémentaire qui aurait pour effet :

- a. d'annuler le profit ou la perte cumulé précédemment comptabilisé en résultat net sur le dérivé (même si la juste valeur du dérivé demeure inchangée) ;
- b. de comptabiliser un ajustement correspondant des produits des activités ordinaires (dans

le cas d'un contrat de vente) ou des stocks (dans le cas d'un contrat d'achat).

Le Comité a fait observer que, dans les mises en situation décrites dans la demande, les contrats font l'objet d'un règlement par prise de livraison (ou livraison) de l'élément non financier en contrepartie de trésorerie et du règlement de l'actif dérivé ou du passif dérivé. Il fait remarquer également qu'un contrat ne répondant pas aux conditions de l'exemption pour usage propre d'IFRS 9 est comptabilisé comme un dérivé, tandis qu'un contrat répondant à ces conditions ne l'est pas.

De même, le traitement comptable d'un contrat diffère selon qu'il est désigné ou non dans une relation de couverture à des fins comptables. Ces différences sur le plan du traitement comptable rendent compte des différences dans les dispositions applicables. IFRS 9 ne permet ni n'exige qu'une entité revoie ou change le traitement comptable d'un contrat dérivé par suite du règlement physique de celui-ci.

L'écriture de journal supplémentaire dont il est question dans la demande irait à l'encontre de l'exigence d'IFRS 9 de comptabiliser le contrat en tant que dérivé, puisqu'elle viendrait annuler sans fondement le profit ou la perte cumulé sur la juste valeur du dérivé. Elle donnerait également lieu à la comptabilisation, à l'égard du dérivé, d'un produit ou d'une charge qui n'existe pas.

Par conséquent, le Comité a conclu qu'IFRS 9 ne permet ni n'exige qu'une entité passe l'écriture de journal supplémentaire décrite dans la demande. Toutefois, il a fait remarquer qu'une entité est tenue de présenter les gains et les pertes sur le dérivé et — suivant les normes IFRS applicables, dont IFRS 18 et IFRS 7 *Instruments financiers : Informations à fournir* — de fournir des informations sur ces montants. Pour déterminer les postes à présenter en résultat net, les dispositions d'IFRS 18 (y compris celles concernant le regroupement et la ventilation) s'appliquent. Les paragraphes B70 à B76 d'IFRS 18 énoncent les dispositions relatives au classement des profits et pertes sur les dérivés et les instruments de couverture désignés dans les catégories de l'état du résultat net. Le paragraphe 20(a)(i) d'IFRS 7 précise quant à lui les obligations d'information applicables aux profits nets ou pertes nettes relatifs aux actifs financiers ou passifs financiers qu'il est obligatoire d'évaluer à la JVRN selon IFRS 9. À cet égard, selon les mises en situation décrites dans la demande, le règlement n'entraîne ni gain ni perte sur le dérivé.

Le Comité a conclu que les principes et les dispositions des Normes IFRS de comptabilité fournissent une base adéquate pour permettre à l'entité de déterminer s'il est permis ou exigé de passer l'écriture de journal supplémentaire décrite dans la demande. Il a donc décidé de ne pas faire ajouter cette question au programme de normalisation.

© 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[®] », le logo « Hexagon Device », « IAS[®] », « IASB[®] », « IFRIC[®] », « IFRS[®] », le logo « IFRS[®] », « IFRS for SMEs[®] », « ISSB[®] », « International Accounting Standards[®] », « International Financial Reporting Standards[®] », « International Financial Reporting Standards Foundation[®] », « IFRS Foundation[®] », « NIIF[®] », « SASB[®] », « SIC[®] », « SICS[®] » et « Sustainable Industry Classification System[®] ». 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.