

Norme comptable internationale 1

Présentation des états financiers

Objectif

- 1 La présente norme prescrit la base de présentation des états financiers à usage général, afin qu'ils soient comparables tant aux états financiers de l'entité pour les périodes antérieures qu'aux états financiers d'autres entités. Elle énonce les dispositions générales relatives à la présentation des états financiers, des lignes directrices concernant leur structure et les dispositions minimales en matière de contenu.

Champ d'application

- 2 **L'entité doit appliquer la présente norme pour établir et présenter les états financiers à usage général selon les Normes internationales d'information financière (IFRS).**
- 3 D'autres IFRS énoncent les dispositions applicables en matière de comptabilisation, d'évaluation et d'information à fournir concernant des transactions spécifiques et autres événements.
- 4 La présente norme ne s'applique pas à la structure et au contenu des états financiers intermédiaires résumés préparés selon IAS 34 *Information financière intermédiaire*. Cependant, les paragraphes 15 à 35 s'appliquent à de tels états financiers. La présente norme s'applique de manière égale à toutes les entités, y compris celles qui présentent des états financiers consolidés conformément à IFRS 10 *États financiers consolidés* et celles qui présentent des états financiers individuels conformément à IAS 27 *États financiers individuels*.
- 5 La présente norme utilise une terminologie adaptée aux entités à but lucratif, y compris les entités commerciales du secteur public. Lorsque des entités à but non lucratif du secteur privé ou du secteur public appliquent la présente norme, elles peuvent avoir à modifier les descriptions utilisées pour certains postes des états financiers et pour les états financiers eux-mêmes.
- 6 De même, les entités qui ne disposent pas de capitaux propres au sens d'IAS 32 *Instruments financiers : Présentation* (par exemple certains fonds communs de placement) et les entités dont le capital social n'est pas constitué de capitaux propres (par exemple certaines entités coopératives) peuvent être amenées à adapter la présentation, dans les états financiers, des parts des membres ou autres détenteurs de parts.

Définitions

- 7 **Dans la présente norme, les termes suivants ont la signification indiquée ci-après :**
- Les états financiers à usage général** (appelés « états financiers ») sont les états destinés à répondre aux besoins des utilisateurs qui ne sont pas en mesure d'exiger que l'entité prépare des rapports financiers adaptés à leurs besoins particuliers d'information.
- Impraticable** L'application d'une disposition est impraticable lorsque l'entité ne peut pas l'appliquer après avoir déployé tous les efforts raisonnables pour y arriver.
- Les Normes internationales d'information financière (IFRS)** sont les normes et interprétations publiées par l'International Accounting Standards Board (IASB). Elles comprennent :
- (a) les Normes internationales d'information financière ;
 - (b) les Normes comptables internationales ;
 - (c) les interprétations IFRIC ; et
 - (d) les interprétations SIC².
- Significatif** Les omissions ou inexactitudes d'éléments sont significatives si elles peuvent, individuellement ou collectivement, influencer les décisions économiques que prennent des utilisateurs sur la base des états financiers. L'importance relative dépend de la taille et de la nature de l'omission ou de l'inexactitude,

² Définition des IFRS modifiée par suite des changements d'appellations ayant découlé de la révision des statuts de l'IFRS Foundation en 2010.

appréciée par rapport aux circonstances particulières. La taille ou la nature de l'élément, ou une combinaison des deux, peut être le facteur déterminant.

Évaluer si une omission ou une inexactitude peut influencer les décisions économiques des utilisateurs, et donc s'avérer significative, impose de considérer les caractéristiques de ces utilisateurs. Le *Cadre de préparation et de présentation des états financiers* stipule, au paragraphe 25³, que « les utilisateurs sont supposés avoir une connaissance raisonnable des affaires et des activités économiques et de la comptabilité et une volonté d'étudier l'information d'une façon raisonnablement diligente ». En conséquence, l'évaluation doit prendre en compte dans quelle mesure des utilisateurs répondant à ces critères pourraient raisonnablement être influencés dans leurs décisions économiques.

Les notes contiennent des informations complémentaires à celles qui sont présentées dans l'état de la situation financière, le ou les états du résultat net et des autres éléments du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie. Les notes fournissent des descriptions narratives ou des décompositions d'éléments présentés dans ces états, ainsi que des informations relatives aux éléments qui ne répondent pas aux critères de comptabilisation dans ces états.

Les autres éléments du résultat global comprennent les éléments de produits et de charges (y compris les ajustements de reclassement) qui ne sont pas comptabilisés en résultat net comme l'imposent ou l'autorisent d'autres IFRS.

Les autres éléments du résultat global incluent les composantes suivantes :

- (a) les variations de l'excédent de réévaluation (voir IAS 16 *Immobilisations corporelles* et IAS 38 *Immobilisations incorporelles*) ;
- (b) les réévaluations au titre des régimes à prestations définies (voir IAS 19 *Avantages du personnel*) ;
- (c) les profits et les pertes résultant de la conversion des états financiers d'un établissement à l'étranger (voir IAS 21 *Effets des variations des cours des monnaies étrangères*) ;
- (d) les profits et les pertes résultant de placements dans des instruments de capitaux propres évalués à la juste valeur par le biais des autres éléments du résultat global selon le paragraphe 5.7.5 d'IFRS 9 *Instruments financiers* ;
- (e) la partie efficace des profits et des pertes sur les instruments de couverture dans une couverture de flux de trésorerie (voir IAS 39 *Instruments financiers : Comptabilisation et évaluation*) ;
- (f) pour certains passifs désignés comme étant à la juste valeur par le biais du résultat net, le montant de la variation de juste valeur qui est attribuable aux variations du risque de crédit du passif en question (voir paragraphe 5.7.7 d'IFRS 9).

Les propriétaires sont les porteurs d'instruments classés comme des capitaux propres.

Le résultat net est le total des produits diminués des charges, à l'exclusion des composantes des autres éléments du résultat global.

Les ajustements de reclassement sont les montants reclassés dans le résultat net de la période qui étaient comptabilisés dans les autres éléments du résultat global au cours de la période ou de périodes antérieures.

Le résultat global total est la variation des capitaux propres, au cours d'une période, qui résulte de transactions et d'autres événements autres que les variations résultant de transactions avec les propriétaires agissant en cette qualité.

Le résultat global total comprend toutes les composantes du « résultat net » et des « autres éléments du résultat global ».

8 Bien que cette norme utilise les expressions « autres éléments du résultat global », « résultat net » et « résultat global total », l'entité peut utiliser d'autres termes pour décrire ces totaux pour autant que leur signification est claire. Par exemple, l'entité peut utiliser l'expression « profits et pertes » pour décrire le résultat net.

8A Les termes suivants désignent des notions décrites dans IAS 32 *Instruments financiers : présentation* et sont utilisés dans la présente norme avec la signification précisée dans IAS 32 :

- (a) instrument financier remboursable au gré du porteur classé comme instrument de capitaux propres (décrit aux paragraphes 16A et 16B d'IAS 32) ;

³ En septembre 2010, l'IASB a remplacé le *Cadre de préparation et de présentation des états financiers* par le *Cadre conceptuel de l'information financière*. Le chapitre 3 du *Cadre conceptuel de l'information financière* a annulé et remplacé le paragraphe 25 de l'ancien *Cadre*.

- (b) instrument qui impose à l'entité une obligation de remettre une quote-part de ses actifs nets à une autre partie uniquement lors de la liquidation et qui est classé comme instrument de capitaux propres (décrit aux paragraphes 16C et 16D d'IAS 32).

États financiers

Objet des états financiers

- 9 Les états financiers sont une représentation structurée de la situation financière et de la performance financière de l'entité. L'objectif des états financiers est de fournir des informations sur la situation financière, la performance financière et les flux de trésorerie de l'entité qui soient utiles à un large éventail d'utilisateurs pour la prise de décisions économiques. Les états financiers montrent également les résultats de la gestion, par la direction, des ressources qui lui sont confiées. Pour remplir cet objectif, les états financiers de l'entité fournissent des informations sur :

- (a) ses actifs ;
- (b) ses passifs ;
- (c) ses capitaux propres ;
- (d) ses produits et charges, y compris les profits et pertes ;
- (e) les apports des propriétaires et les distributions aux propriétaires agissant en cette qualité ; et
- (f) ses flux de trésorerie.

Ces informations, accompagnées des autres informations fournies dans les notes, aident les utilisateurs des états financiers à prévoir les flux de trésorerie futurs de l'entité, en particulier leurs échéances et leur degré de certitude.

Jeu complet d'états financiers

- 10 Un jeu complet d'états financiers comprend :

- (a) un état de la situation financière à la fin de la période ;
- (b) un état du résultat net et des autres éléments du résultat global de la période ;
- (c) un état des variations des capitaux propres de la période ;
- (d) un tableau des flux de trésorerie de la période ;
- (e) des notes, contenant un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives ;
- (ea) des informations comparatives au titre de la période précédente, selon ce qui est précisé aux paragraphes 38 et 38A ;
- (f) un état de la situation financière au début de la période précédente lorsque l'entité applique une méthode comptable de façon rétrospective ou effectue un retraitement rétrospectif d'éléments de ses états financiers, ou lorsqu'elle procède à un reclassement d'éléments dans ses états financiers, conformément aux paragraphes 40A à 40D.

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 que «état du résultat net et des autres éléments du résultat global».

- 10A L'entité peut présenter dans un seul état, mais dans deux sections séparées, le résultat net et les autres éléments du résultat global. Ces sections doivent se suivre, la section résultat net précédant immédiatement la section autres éléments du résultat global. L'entité peut aussi présenter la section résultat net dans un état du résultat net séparé. Dans ce cas, l'état du résultat net doit précéder immédiatement l'état présentant le résultat global, lequel doit commencer par le résultat net.
- 11 L'entité doit présenter tous les états financiers dans un jeu complet d'états financiers en donnant à chacun la même importance.
- 12 [Supprimé]

- 13 De nombreuses entités présentent, en dehors des états financiers, un rapport de gestion décrivant et expliquant les principales caractéristiques de la performance financière et de la situation financière de l'entité ainsi que les principales incertitudes auxquelles elle est confrontée. Ce rapport peut comporter une analyse :
- (a) des principaux facteurs et influences déterminant la performance financière, y compris les changements de l'environnement dans lequel opère l'entité, la réaction de l'entité face à ces changements et leurs effets, ainsi que la politique d'investissement de l'entité en vue de maintenir et d'améliorer sa performance financière, y compris sa politique en matière de dividendes ;
 - (b) des sources de financement de l'entité et de ses objectifs de ratio de dettes sur capitaux propres ; et
 - (c) des ressources de l'entité qui ne sont pas comptabilisées dans l'état de la situation financière selon les IFRS.
- 14 De nombreuses entités, en particulier dans des secteurs d'activité où les facteurs environnementaux sont significatifs et où les membres du personnel sont considérés comme un groupe d'utilisateurs important, présentent, en dehors des états financiers, des rapports et des états tels que des rapports sur l'environnement et des états de valeur ajoutée. Les rapports et états présentés en dehors des états financiers n'entrent pas dans le champ d'application des IFRS.

Caractéristiques générales

Image fidèle et conformité aux IFRS

- 15 **Les états financiers doivent présenter une image fidèle de la situation financière, de la performance financière et des flux de trésorerie de l'entité. La présentation d'une image fidèle nécessite une représentation fidèle des effets des transactions, autres événements et conditions selon les définitions et les critères de comptabilisation des actifs, des passifs, des produits et des charges exposés dans le *Cadre*⁴. L'application des IFRS, accompagnée de la présentation d'informations supplémentaires lorsque nécessaire, est présumée conduire à des états financiers qui donnent une image fidèle.**
- 16 **L'entité dont les états financiers sont conformes aux IFRS doit procéder à une déclaration explicite et sans réserve de cette conformité dans les notes. L'entité ne doit décrire des états financiers comme étant conformes aux IFRS que s'ils sont conformes à toutes les dispositions des IFRS.**
- 17 Dans quasiment toutes les circonstances, l'entité présente une image fidèle par le seul fait de se conformer aux IFRS. Une image fidèle impose aussi à l'entité :
- (a) de choisir et d'appliquer des méthodes comptables selon IAS 8 *Méthodes comptables, changements dans les estimations comptables et erreurs*. IAS 8 établit une hiérarchie d'indications faisant autorité que la direction peut prendre en considération en l'absence de toute IFRS applicable spécifiquement à un élément.
 - (b) de présenter des informations, y compris les méthodes comptables, de manière à fournir une information pertinente, fiable, comparable et compréhensible.
 - (c) de fournir des informations supplémentaires lorsque le respect des dispositions spécifiques des IFRS est insuffisant pour permettre aux utilisateurs de comprendre l'incidence de transactions particulières, d'autres événements ou conditions sur la situation financière de l'entité et sur sa performance financière.
- 18 **L'entité ne peut pas corriger des méthodes comptables inappropriées, ni par l'indication des méthodes comptables utilisées, ni par des notes ou d'autres textes explicatifs.**
- 19 **Dans les circonstances extrêmement rares où la direction estime que le respect d'une disposition d'une IFRS serait trompeur au point d'être contraire à l'objectif des états financiers décrit dans le *Cadre*, l'entité doit s'écarter de cette disposition de la manière décrite au paragraphe 20, si le cadre réglementaire pertinent impose ou n'interdit pas un tel écart.**
- 20 **Lorsque l'entité s'écarter d'une disposition d'une IFRS selon le paragraphe 19, elle doit indiquer :**
- (a) **que la direction estime que les états financiers donnent une image fidèle de la situation financière de l'entité, de sa performance financière et de ses flux de trésorerie ;**

⁴ Les paragraphes 15 à 24 contiennent des renvois à l'objectif des états financiers défini dans le *Cadre de préparation et de présentation des états financiers*, que l'IASB a remplacé, en septembre 2010, par le *Cadre conceptuel de l'information financière*. Dans ce dernier, « objectif de l'information financière à usage général » a été substitué à « objectif des états financiers » (voir chapitre 1 du *Cadre conceptuel de l'information financière*).

- (b) qu'elle s'est conformée aux IFRS applicables, à l'exception d'une disposition particulière dont elle s'est écartée afin de parvenir à la présentation d'une image fidèle ;
 - (c) le titre de l'IFRS dont l'entité s'est écartée, la nature de l'écart, y compris le traitement imposé par l'IFRS, la raison pour laquelle ce traitement serait trompeur en la circonstance, au point d'être contraire à l'objectif des états financiers défini dans le *Cadre*, et le traitement appliqué ; et
 - (d) pour chaque période présentée, l'effet financier de l'écart sur chaque élément des états financiers qui aurait été présenté si la disposition avait été respectée.
- 21 **Lorsque l'entité s'est écartée d'une disposition d'une IFRS au cours d'une période précédente et que cet écart affecte les montants comptabilisés dans les états financiers de la période considérée, elle doit fournir les informations définies aux paragraphes 20(c) et (d).**
- 22 Le paragraphe 21 s'applique par exemple lorsque l'entité s'est écartée au cours d'une période précédente d'une disposition d'une IFRS lors de l'évaluation d'actifs ou de passifs et que cet écart affecte l'évaluation des variations des actifs et des passifs comptabilisés dans les états financiers de la période considérée.
- 23 **Dans les circonstances extrêmement rares où la direction estime que le respect d'une disposition d'une IFRS serait trompeur au point d'être contraire à l'objectif des états financiers, décrit dans le *Cadre*, mais où le cadre réglementaire pertinent interdit un tel écart, l'entité doit réduire, autant que possible, le caractère trompeur du respect de cette disposition, tel qu'il peut être perçu, en fournissant les informations suivantes :**
- (a) le titre de l'IFRS en question, la nature de la disposition, la raison pour laquelle la direction a conclu que le respect de cette disposition est trompeur, en la circonstance, au point d'être contraire à l'objectif des états financiers énoncé dans le *Cadre* ; et
 - (b) pour chaque période présentée, les ajustements de chaque élément des états financiers, qu'il serait nécessaire de faire selon la direction, pour donner une image fidèle.
- 24 Pour les besoins des paragraphes 19 à 23, un élément d'information serait contraire à l'objectif des états financiers s'il ne donne pas une image fidèle des transactions, autres événements et conditions qu'il est censé présenter ou que l'on pourrait raisonnablement s'attendre à le voir présenter, de sorte qu'il pourrait influencer les décisions économiques prises par les utilisateurs des états financiers. Au moment d'apprécier si le respect d'une disposition spécifique d'une IFRS serait trompeur au point d'être contraire à l'objectif des états financiers, énoncé dans le *Cadre*, la direction examine :
- (a) pourquoi l'objectif des états financiers n'est pas atteint dans ces circonstances particulières ; et
 - (b) en quoi les circonstances propres à l'entité diffèrent de celles d'autres entités qui se conforment à cette disposition. Si dans des circonstances similaires, d'autres entités se conforment à la disposition, il existe une présomption réfutable que le respect de la disposition par l'entité ne serait pas trompeur au point d'être contraire à l'objectif des états financiers décrits dans le *Cadre*.

Continuité d'exploitation

- 25 **Lors de l'établissement des états financiers, la direction doit évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. L'entité doit préparer les états financiers sur une base de continuité d'exploitation sauf si la direction a l'intention, ou n'a pas d'autre solution réaliste, que de liquider l'entité ou de cesser son activité. Lorsque la direction prend conscience, à l'occasion de cette appréciation, d'incertitudes significatives liées à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son activité, l'entité doit indiquer ces incertitudes. Lorsque l'entité ne prépare pas les états financiers sur une base de continuité d'exploitation, elle doit indiquer ce fait ainsi que la base sur laquelle ils sont établis et la raison pour laquelle l'entité n'est pas considérée en situation de continuité d'exploitation.**
- 26 Pour évaluer si l'hypothèse de continuité d'exploitation est appropriée, la direction prend en compte toutes les informations dont elle dispose concernant l'avenir, qui s'étale au minimum, sans toutefois s'y limiter, sur douze mois à compter de la date de clôture. Le degré de prise en compte dépend des faits dans chacun des cas. Lorsque l'entité a un passé d'activités bénéficiaires et d'accès sans difficulté au financement, elle peut en conclure qu'une base de continuité d'exploitation est appropriée sans procéder à une analyse détaillée. Dans d'autres cas, la direction devra peut-être considérer toute une série de facteurs relatifs à la rentabilité actuelle et attendue, aux calendriers de remboursement de ses dettes et aux sources potentielles de remplacement de son financement avant de se convaincre du caractère approprié de la base de continuité d'exploitation.

Méthode de la comptabilité d'engagement

27 **L'entité doit établir ses états financiers selon la méthode de la comptabilité d'engagement, sauf pour les informations relatives aux flux de trésorerie.**

28 Lorsque la méthode de la comptabilité d'engagement est utilisée, l'entité comptabilise les éléments en tant qu'actifs, passifs, capitaux propres, produits et charges (les éléments des états financiers) lorsqu'ils satisfont aux définitions et aux critères de comptabilisation pour ces éléments définis dans le *Cadre*⁵.

Importance relative et regroupement

29 **L'entité doit présenter séparément chaque catégorie significative d'éléments similaires. L'entité doit présenter séparément les éléments de nature ou de fonction dissemblables, sauf s'ils sont non significatifs.**

30 Les états financiers résultent du traitement d'un nombre important de transactions ou autres événements qui sont regroupés en catégories selon leur nature ou leur fonction. Le stade final du processus de regroupement et de classement est la présentation de données condensées et ordonnées formant des postes se retrouvant dans les états financiers. Un poste qui, pris individuellement, n'est pas d'une importance significative, est regroupé avec d'autres postes soit dans le corps des états financiers soit dans les notes. Un élément dont le montant n'est pas suffisamment significatif pour justifier une présentation séparée dans ces états peut justifier une présentation séparée dans les notes.

31 L'entité n'est pas tenue de fournir une information spécifique imposée par une IFRS si cette information est non significative.

Compensation

32 **L'entité ne doit pas compenser les actifs et les passifs ou les produits et les charges, sauf si cette compensation est imposée ou autorisée par une IFRS.**

33 L'entité présente séparément aussi bien les actifs et les passifs que les produits et les charges. Sauf lorsqu'elle correspond à la substance de la transaction ou autre événement, la compensation dans le ou les états du résultat net et des autres éléments du résultat global ou dans l'état de la situation financière, réduit la capacité des utilisateurs de comprendre les transactions ou autres événements et conditions qui se sont produits et d'évaluer les flux de trésorerie futurs de l'entité. L'évaluation d'actifs nets de réductions de valeur (par exemple des réductions de valeur au titre de l'obsolescence des stocks et de créances douteuses) n'est pas une compensation.

34 IAS 18 *Produits des activités ordinaires* définit les produits des activités ordinaires et impose à l'entité de les évaluer à la juste valeur de la contrepartie reçue ou à recevoir, en tenant compte du montant des remises de prix et de quantités que l'entité accorde. Dans le cadre de ses activités ordinaires, l'entité effectue d'autres transactions qui ne génèrent pas de produits, mais qui découlent des principales activités génératrices de produits. L'entité présente les résultats de ces transactions, lorsque cette présentation traduit la nature de la transaction ou d'un autre événement, en compensant tout produit avec les charges liées générées par la même transaction. Par exemple :

(a) l'entité présente les profits et pertes dégagés sur la sortie d'actifs non courants, y compris des titres de participation et des actifs d'exploitation, après déduction, du produit de la sortie, de la valeur comptable de l'actif et des frais de vente liées ; et

(b) l'entité peut enregistrer pour leur montant net les dépenses liées à une provision comptabilisée selon IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels* et qui sont remboursées selon un accord contractuel passé avec un tiers (par exemple un contrat de garantie d'un fournisseur), après déduction du remboursement correspondant.

35 De plus, l'entité présente pour leur montant net les profits et pertes dégagés sur un ensemble de transactions similaires ; c'est le cas, par exemple, des profits et des pertes de change ou des profits et des pertes sur instruments financiers détenus à des fins de transaction. Cependant, l'entité présente de telles pertes et profits séparément lorsqu'ils sont significatifs.

Fréquence de l'information financière

36 **L'entité doit présenter un jeu complet d'états financiers (comprenant des informations comparatives) au minimum une fois par an. Lorsque l'entité modifie sa date de fin d'exercice et présente ses états financiers**

⁵ Remplacé par le *Cadre conceptuel de l'information financière* en septembre 2010.

pour une période plus longue ou plus courte qu'une année, elle doit indiquer, outre la durée de la période couverte par les états financiers :

- (a) la raison pour laquelle elle a utilisé une période plus longue ou plus courte ; et**
- (b) le fait que les montants présentés dans les états financiers ne sont pas totalement comparables.**

37 Normalement, l'entité prépare de manière permanente ses états financiers pour un exercice d'un an. Toutefois, certaines entités préfèrent, pour des raisons d'ordre pratique, couvrir des exercices de 52 semaines par exemple. La présente norme n'interdit pas cette pratique.

Informations comparatives

Informations comparatives minimales

38 **Sauf autorisation ou disposition contraire des IFRS, l'entité doit présenter des informations comparatives au titre de la période précédente pour tous les montants figurant dans les états financiers de la période considérée. L'entité doit inclure des informations comparatives pour les informations de nature explicative et descriptive si cela est utile à la bonne compréhension des états financiers de la période considérée.**

38A **L'entité doit présenter au minimum deux états de la situation financière, deux états du résultat net et des autres éléments du résultat global, deux états du résultat net séparés (si elle en présente), deux tableaux des flux de trésorerie et deux états des variations des capitaux propres, ainsi que les notes annexes.**

38B Dans certains cas, des informations explicatives fournies dans les états financiers pour la ou les périodes précédentes continuent d'être pertinentes pour la période considérée. Par exemple, dans le cas d'une entité qui présente pour la période considérée les détails d'un litige dont le résultat était incertain à la fin de la période précédente et qui n'est pas encore réglé, les utilisateurs peuvent trouver utile que de l'information soit fournie sur l'existence de l'incertitude à la fin de la période précédente et sur les mesures prises au cours de la période considérée pour lever cette incertitude.

Informations comparatives supplémentaires

38C L'entité peut présenter d'autres informations comparatives en plus des états financiers comparatifs exigés au minimum par les IFRS, à la condition que ces informations aient été préparées selon les IFRS. Ces informations comparatives supplémentaires peuvent prendre la forme d'un ou de plusieurs des états mentionnés au paragraphe 10, mais il n'est pas nécessaire qu'elles constituent un jeu complet d'états financiers. En pareil cas, l'entité doit présenter l'information pertinente dans les notes annexes pour les états supplémentaires fournis.

38D Par exemple, l'entité peut présenter un troisième état du résultat net et des autres éléments du résultat global (de façon à présenter la période considérée, la période précédente et une période correspondante supplémentaire). L'entité n'est toutefois pas alors tenue de présenter un troisième état de la situation financière, un troisième tableau des flux de trésorerie ou un troisième état des variations des capitaux propres (autrement dit, d'ajouter un autre état financier pour la période correspondante supplémentaire). En revanche, l'entité est tenue de présenter, dans les notes annexes, les informations comparatives pertinentes pour cet état du résultat net et des autres éléments du résultat global de la période correspondante supplémentaire.

39-40 [Supprimés]

Changement de méthode comptable, retraitement rétrospectif ou reclassement

40A **L'entité doit présenter un troisième état de la situation financière arrêté au début de la période précédente, en plus des états financiers comparatifs exigés au minimum selon le paragraphe 38A, si :**

- (a) elle applique une méthode comptable de façon rétrospective, effectue un retraitement rétrospectif d'éléments de ses états financiers ou procède à un reclassement d'éléments dans ses états financiers ; et que**
- (b) l'application rétrospective, le retraitement rétrospectif ou le reclassement a une incidence significative sur l'information contenue dans l'état de la situation financière arrêté au début de la période précédente.**

- 40B Dans les circonstances décrites au paragraphe 40A, l'entité doit présenter trois états de la situation financière arrêtés respectivement :
- (a) à la fin de la période considérée ;
 - (b) à la fin de la période précédente ;
 - (c) au début de la période précédente.
- 40C Lorsque l'entité est tenue de présenter un état de la situation financière supplémentaire conformément au paragraphe 40A, elle doit fournir les informations requises par les paragraphes 41 à 44 et par IAS 8. Toutefois, il n'est pas nécessaire qu'elle présente des notes annexes pour l'état de la situation financière d'ouverture arrêté au début de la période précédente.
- 40D Cet état de la situation financière d'ouverture doit être arrêté au début de la période précédente, même si les états financiers de l'entité présentent des informations comparatives au titre de périodes antérieures à la période précédente (comme le permet le paragraphe 38C).
- 41 **Si l'entité modifie la présentation ou le classement d'éléments dans ses états financiers, elle doit reclasser les montants comparatifs sauf si ce reclassement est impraticable. Lorsque l'entité reclasse des montants comparatifs, elle doit fournir des informations (y compris pour l'état de la situation financière arrêté au début de la période précédente) sur :**
- (a) **la nature du reclassement ;**
 - (b) **le montant de chaque élément ou catégorie d'éléments reclassé ; et**
 - (c) **la raison du reclassement.**
- 42 **Lorsqu'il est impraticable de reclasser les montants comparatifs, l'entité doit donner des informations sur :**
- (a) **la raison de l'impossibilité de reclassement des montants ; et**
 - (b) **la nature des ajustements qui auraient été apportés si les montants avaient fait l'objet d'un reclassement.**
- 43 L'amélioration de la comparabilité des informations entre périodes peut aider les utilisateurs à prendre des décisions économiques, particulièrement en leur permettant d'apprécier les tendances qui se manifestent dans l'information financière à des fins prédictives. Dans certaines circonstances, il est impraticable de reclasser des informations comparatives d'une période antérieure déterminée pour aboutir à la comparabilité avec la période considérée. Il est possible, par exemple, que l'entité n'ait pas collecté les données, au cours de la ou des périodes antérieures, d'une manière permettant leur reclassement et il peut s'avérer impraticable de reconstituer l'information.
- 44 En cas de changement de méthode comptable ou de correction d'une erreur, IAS 8 énonce les ajustements imposés au titre de l'information comparative.

Permanence de la présentation

- 45 **L'entité doit conserver la présentation et le classement des postes dans les états financiers d'une période à l'autre, à moins :**
- (a) **qu'il soit apparent, suite à un changement important de la nature des activités de l'entité ou à un examen de la présentation de ses états financiers, qu'une autre présentation ou un autre classement serait plus adéquat eu égard aux critères de sélection et d'application des méthodes comptables selon IAS 8 ; ou**
 - (b) **qu'une IFRS impose une modification de la présentation.**
- 46 Par exemple, une acquisition ou une cession importante, ou encore un examen de la présentation des états financiers, peuvent donner à penser qu'il faille présenter les états financiers de manière différente. L'entité ne modifie la présentation de ses états financiers que si la présentation modifiée fournit des informations fiables et plus pertinentes pour les utilisateurs des états financiers et si la structure modifiée est susceptible de perdurer, de manière à ne pas affecter la comparabilité. Lorsque de tels changements de présentation sont réalisés, l'entité reclasse ses informations comparatives selon les paragraphes 41 et 42.

Structure et contenu

Introduction

- 47 La présente norme impose de fournir des informations particulières dans l'état de la situation financière ou dans le ou les états du résultat net et des autres éléments du résultat global, ou dans l'état des variations des capitaux propres. Elle impose de mentionner d'autres éléments dans ces états ou dans les notes. IAS 7 *Tableau des flux de trésorerie* énonce les dispositions relatives à la présentation des informations relatives aux flux de trésorerie.
- 48 La présente norme utilise parfois le terme « informations à fournir » dans une acception large, comprenant des éléments présentés dans les états financiers. D'autres informations à fournir sont également requises par d'autres IFRS. Sauf spécification contraire dans la présente norme ou dans une autre IFRS, ces informations peuvent être fournies dans les états financiers.

Identification des états financiers

- 49 **L'entité doit clairement identifier les états financiers et les distinguer des autres informations figurant dans le même document publié.**
- 50 Les IFRS s'appliquent uniquement aux états financiers ; elles ne s'appliquent pas nécessairement aux autres informations présentées dans un rapport annuel, un dépôt réglementaire ou dans un autre document. Il est donc important que les utilisateurs soient en mesure de distinguer les informations établies à l'aide des IFRS des autres informations pouvant être utiles aux utilisateurs mais ne faisant pas l'objet de ces dispositions.
- 51 **L'entité doit clairement identifier chaque état financier et les notes. En outre, l'entité doit présenter les informations énumérées ci-après de façon bien évidente et les répéter si cela est nécessaire à une bonne compréhension des informations présentées :**
- (a) le nom ou tout autre mode d'identification de l'entité présentant l'information financière, et toute modification de cette information intervenue depuis la fin de la période de présentation de l'information financière précédente ;
 - (b) le fait que les états financiers concernent l'entité individuelle ou un groupe d'entités ;
 - (c) la date de fin de la période de présentation de l'information financière ou de la période couverte par le jeu d'états financiers ou par les notes ;
 - (d) la monnaie de présentation, telle que définie dans IAS 21 ; et
 - (e) le niveau d'arrondi retenu pour la présentation des montants dans les états financiers.
- 52 L'entité satisfait aux dispositions du paragraphe 51 en présentant des titres appropriés pour les pages, les états, les notes, les colonnes, etc. C'est une question de jugement que de déterminer le mode le plus approprié de présentation de ces informations. Par exemple, l'entité qui présente ses états financiers sous forme électronique n'utilise pas toujours un système de pages séparées ; l'entité présente alors les éléments énoncés ci-dessus de manière à permettre une bonne compréhension des informations contenues dans les états financiers.
- 53 L'entité rend souvent ses états financiers plus compréhensibles en présentant l'information en milliers ou en millions d'unités de la monnaie de présentation. Cela est acceptable dans la mesure où l'entité indique le niveau d'arrondi et n'omet pas d'informations significatives.

État de la situation financière

Informations à présenter dans l'état de la situation financière

- 54 **Au minimum, l'état de la situation financière doit comporter les postes suivants au titre de la période :**
- (a) les immobilisations corporelles ;
 - (b) les immeubles de placement ;
 - (c) les immobilisations incorporelles ;
 - (d) les actifs financiers (à l'exclusion des montants indiqués selon (e), (h) et (i)) ;
 - (e) les participations comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence ;
 - (f) les actifs biologiques ;
 - (g) les stocks ;

- (h) les clients et autres débiteurs ;
- (i) la trésorerie et les équivalents de trésorerie ;
- (j) le total des actifs classés comme étant détenus en vue de la vente et les actifs inclus dans des groupes destinés à être cédés qui sont classés comme détenus en vue de la vente selon IFRS 5 *Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées* ;
- (k) les fournisseurs et autres créditeurs ;
- (l) les provisions ;
- (m) les passifs financiers (à l'exclusion des montants indiqués selon (k) et (l)) ;
- (n) les passifs et actifs d'impôt exigible, tels que définis dans IAS 12 *Impôts sur le résultat* ;
- (o) les passifs et actifs d'impôt différé, tels que définis dans IAS 12 ;
- (p) les passifs inclus dans des groupes destinés à être cédés classés comme détenus en vue de la vente selon IFRS 5 ;
- (q) les participations ne donnant pas le contrôle, présentées au sein des capitaux propres ; et
- (r) le capital émis et les réserves attribuables aux propriétaires de la société mère.

55 L'entité doit présenter des postes, rubriques et sous-totaux supplémentaires dans l'état de la situation financière lorsqu'une telle présentation est pertinente pour comprendre la situation financière de l'entité.

56 Lorsque l'entité présente séparément les actifs courants et non courants et les passifs courants et non courants dans son état de la situation financière, elle ne doit pas classer les actifs (passifs) d'impôt différé comme actifs (passifs) courants.

57 La présente norme ne prescrit aucun ordre ou format de présentation des éléments des états financiers. Le paragraphe 54 énonce simplement les éléments qui sont suffisamment différents de par leur nature ou leur fonction pour justifier d'être présentés séparément dans l'état de la situation financière. De plus :

- (a) des postes sont rajoutés lorsque la taille, la nature ou la fonction d'un élément ou du regroupement d'éléments similaires justifient une présentation séparée pour aider à comprendre la situation financière de l'entité ; et
- (b) les descriptions des postes utilisées et le classement ou le regroupement d'éléments similaires peuvent être modifiés selon la nature de l'entité et de ses transactions afin de fournir les informations nécessaires à la compréhension de la situation financière de l'entité. Par exemple, une institution financière peut modifier les descriptions mentionnées ci-dessus pour fournir des informations adaptées aux activités d'une institution financière.

58 L'entité juge s'il y a lieu de présenter des postes supplémentaires séparément après appréciation :

- (a) de la nature et de la liquidité des actifs ;
- (b) de la fonction des actifs au sein de l'entité ; et
- (c) des montants, de la nature et de l'échéance des passifs.

59 L'utilisation de bases d'évaluation différentes pour différentes catégories d'actifs donne à penser que leur nature ou leur fonction diffère et, par conséquent, l'entité les présente dans des postes distincts. À titre d'exemple, différentes catégories d'immobilisations corporelles peuvent être comptabilisées à leur coût, ou à leur montant réévalué selon IAS 16.

Distinction entre les éléments courants et non courants

60 L'entité doit présenter séparément dans l'état de la situation financière les actifs courants et non courants et les passifs courants et non courants, selon les paragraphes 66 à 76, sauf lorsqu'une présentation selon le critère de liquidité apporte des informations fiables et plus pertinentes. Lorsque cette exception s'applique, l'entité doit présenter tous les actifs et passifs par ordre de liquidité.

61 Quelle que soit la méthode de présentation adoptée, l'entité doit présenter le montant qu'elle s'attend à recouvrer ou à régler dans plus de douze mois pour chaque poste d'actif et de passif regroupant des montants qu'elle s'attend à recouvrer ou à régler :

- (a) au plus tard dans les douze mois suivant la date de clôture, et
- (b) plus de douze mois après la date de clôture.

- 62 Lorsque l'entité fournit des biens ou des services dans le cadre d'un cycle d'exploitation clairement identifiable, le fait de distinguer dans l'état de la situation financière les actifs et les passifs courants des actifs et des passifs non courants fournit une information utile en distinguant les actifs nets circulants répondant au besoin en fonds de roulement des actifs nets utilisés par l'entité pour ses activités à long terme. Cela met également en évidence les actifs qu'elle s'attend à réaliser durant le cycle d'exploitation en cours et les passifs qu'elle doit régler au cours de la même période.
- 63 Pour certaines entités, telles que des institutions financières, une présentation des actifs et des passifs par ordre croissant ou décroissant de liquidité apporte une information fiable et plus pertinente qu'une présentation distinguant les éléments courants des éléments non courants, parce que l'entité ne fournit pas des biens ou services au cours d'un cycle d'exploitation clairement identifiable.
- 64 L'application du paragraphe 60 permet à l'entité de présenter certains de ses actifs et de ses passifs en distinguant les éléments courants des éléments non courants, et d'autres par ordre de liquidité lorsque cette présentation apporte des informations fiables et plus pertinentes. La nécessité d'un mode de présentation mixte pourrait se faire sentir lorsque l'entité exerce des activités diverses.
- 65 Les informations relatives aux dates attendues de réalisation des actifs et des passifs sont utiles pour évaluer la liquidité et la solvabilité de l'entité. IFRS 7 *Instruments financiers : Informations à fournir* impose d'indiquer la date d'échéance des actifs et des passifs financiers. Les actifs financiers comprennent les clients et autres débiteurs, et les passifs financiers comprennent les fournisseurs et autres créditeurs. Il est également utile d'avoir des informations sur les dates attendues de recouvrement d'actifs non monétaires tels que les stocks et les dates attendues de règlement de passifs tels que les provisions, que les actifs et passifs soient classés (ou non) en éléments courants ou non courants. À titre d'exemple, l'entité indique le montant de stocks qu'elle s'attend à réaliser plus de douze mois après la date de clôture.

Actifs courants

- 66 **L'entité doit classer un actif en tant qu'actif courant lorsque :**

- (a) elle s'attend à réaliser l'actif ou qu'elle entend le vendre ou le consommer dans son cycle d'exploitation normal ;
- (b) elle détient l'actif principalement à des fins de transaction ;
- (c) elle s'attend à réaliser cet actif dans les douze mois suivant la date de clôture ; ou
- (d) l'actif se compose de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie (tels que définis dans IAS 7), sauf s'il ne peut être échangé ou utilisé pour régler un passif pendant au moins douze mois après la date de clôture.

L'entité doit classer tous les autres actifs en actifs non courants.

- 67 La présente norme regroupe sous le terme d'actifs « non courants » les immobilisations corporelles, les immobilisations incorporelles et les actifs financiers destinés à être détenus pour une longue durée. Elle n'interdit pas l'utilisation d'autres descriptions dans la mesure où leur sens est clair.
- 68 Le cycle d'exploitation d'une entité désigne la période s'écoulant entre l'acquisition d'actifs en vue de leur transformation et leur réalisation sous forme de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie. Lorsque le cycle normal d'exploitation de l'entité n'est pas clairement identifiable, sa durée présumée est fixée à douze mois. Les actifs courants comprennent les actifs (tels que les stocks et les créances clients) qui sont vendus, consommés ou réalisés dans le cadre du cycle d'exploitation normal, même lorsqu'on ne compte pas les réaliser dans les douze mois suivant la date de clôture. Les actifs courants comprennent aussi les actifs détenus essentiellement à des fins de transaction (par exemple, certains actifs financiers qui répondent à la définition de « détenu à des fins de transaction » selon IFRS 9), ainsi que la partie courante des actifs financiers non courants.

Passifs courants

- 69 **L'entité doit classer un passif en tant que passif courant lorsque :**

- (a) elle s'attend à régler le passif au cours de son cycle d'exploitation normal ;
- (b) elle détient le passif principalement à des fins de transaction ;
- (c) le passif doit être réglé dans les douze mois suivant la date de clôture ; ou
- (d) l'entité ne dispose pas d'un droit inconditionnel de différer le règlement du passif pour au moins douze mois après la date de clôture (voir paragraphe 73). Les termes d'un passif qui pourraient, au gré de la contrepartie, résulter en son règlement par l'émission d'instruments de capitaux propres n'affectent pas son classement.

L'entité doit classer tous les autres passifs en passifs non courants.

- 70 Certains passifs courants tels que les dettes fournisseurs, certaines charges à payer au titre du personnel et des autres coûts d'exploitation font partie du fonds de roulement utilisé dans le cadre du cycle d'exploitation normal de l'entité. L'entité classe ces éléments opérationnels en tant que passifs courants même s'ils doivent être réglés plus de douze mois après la date de clôture. Le même cycle d'exploitation s'applique au classement des actifs et des passifs de l'entité. Lorsque le cycle normal d'exploitation de l'entité n'est pas clairement identifiable, sa durée présumée est fixée à douze mois.
- 71 D'autres passifs courants ne sont pas réglés dans le cadre du cycle d'exploitation normal, mais ils doivent être réglés dans les douze mois suivant la date de clôture ou sont détenus essentiellement à des fins de transaction. C'est le cas, par exemple, de certains passifs financiers qui répondent à la définition de « détenu à des fins de transaction » selon IFRS 9, des découverts bancaires, et de la partie courante des passifs financiers non courants, des dividendes à payer, des impôts sur le résultat et des autres créanciers qui ne sont pas des dettes fournisseurs. Les passifs financiers qui assurent un financement à long terme (c'est-à-dire qui ne font pas partie du fonds de roulement utilisé dans le cycle d'exploitation normal de l'entité) et qui ne doivent pas être réglés dans les douze mois suivant la date de clôture sont des passifs non courants, sous réserve des paragraphes 74 et 75.
- 72 L'entité classe ses passifs financiers en passifs courants lorsqu'ils doivent être réglés dans les douze mois suivant la date de clôture, même si :
- (a) l'échéance d'origine était fixée à plus de douze mois ; et
 - (b) un accord de refinancement ou de rééchelonnement des paiements à long terme est conclu après la date de clôture et avant la date d'autorisation de publication des états financiers.
- 73 Si l'entité envisage, et a toute latitude, de refinancer ou de renouveler une obligation pour au moins douze mois après la date de clôture en vertu d'une facilité de prêt existante, elle classe l'obligation comme non courante, même si celle-ci doit normalement arriver à échéance dans un délai plus court. Toutefois, lorsque le refinancement ou le renouvellement de l'obligation ne relève pas de la seule discrétion de l'entité (par exemple parce qu'il n'existe pas d'accord de refinancement), l'entité ne prend pas en compte le potentiel de refinancement pour refinancer l'obligation et classe celle-ci en élément courant.
- 74 Lorsque, à la date de clôture ou avant, l'entité manque à une disposition d'un accord d'emprunt à long terme et que ce manquement a pour effet de rendre le passif remboursable à vue, elle classe celui-ci en tant que passif courant, même si le prêteur a accepté, après la date de clôture mais avant la date d'autorisation de publication des états financiers, de ne pas exiger le paiement à la suite de ce manquement. L'entité classe le passif en tant que passif courant parce qu'à la date de clôture, elle ne dispose pas d'un droit inconditionnel de différer le règlement de ce passif pendant au moins douze mois à compter de cette date.
- 75 Toutefois, l'entité classe ce passif comme non courant si le prêteur a accepté, à la fin de la période de présentation de l'information financière, d'octroyer un délai de grâce prenant fin au plus tôt douze mois après la date de clôture, période pendant laquelle l'entité peut remédier à ses manquements et pendant laquelle le prêteur ne peut exiger le remboursement immédiat de l'emprunt.
- 76 Dans le cas d'emprunts classés en tant que passifs courants, si les événements suivants se produisent entre la date de clôture et la date d'autorisation de publication des états financiers, ces événements sont présentés comme ne donnant pas lieu à un ajustement des états financiers, selon IAS 10 *Événements postérieurs à la date de clôture* :
- (a) refinancement à long terme ;
 - (b) régularisation d'un manquement relatif à un contrat d'emprunt à long terme ; et
 - (c) l'octroi par le prêteur d'un délai de grâce afin de régulariser un manquement relatif à un contrat d'emprunt à long terme, prenant fin au moins douze mois après la date de clôture.

Informations à présenter soit dans l'état de la situation financière, soit dans les notes

- 77 **L'entité doit indiquer, soit dans l'état de la situation financière, soit dans les notes, des subdivisions complémentaires aux postes présentés, classées d'une manière adaptée à l'activité de l'entité.**
- 78 Le niveau de détail de ces subdivisions dépend des dispositions des IFRS et de la taille, de la nature et de la fonction des montants concernés. L'entité utilise également les facteurs énoncés au paragraphe 58 pour établir la base de la subdivision. Les informations à fournir varient pour chaque élément, à titre d'exemple :
- (a) les immobilisations corporelles sont ventilées par catégorie selon IAS 16 ;
 - (b) les créances sont ventilées en clients, créances à recevoir des parties liées, paiements d'avance et autres montants ;

- (c) les stocks sont décomposés, selon IAS 2 *Stocks*, en catégories telles que marchandises, fournitures de production, matières premières, travaux en cours et produits finis ;
- (d) les provisions sont ventilées en provisions relatives aux avantages du personnel et autres éléments ; et
- (e) le capital social et les réserves sont ventilés en différentes catégories, telles que capital versé, primes d'émissions et réserves.

79 L'entité doit fournir, soit dans l'état de la situation financière, soit dans l'état des variations de capitaux propres, soit dans les notes, les informations suivantes :

- (a) pour chaque catégorie de capital :**
 - (i) le nombre d'actions autorisées,
 - (ii) le nombre d'actions émises et entièrement libérées et le nombre d'actions émises et non entièrement libérées,
 - (iii) la valeur nominale des actions ou le fait que les actions n'ont pas de valeur nominale,
 - (iv) un rapprochement entre le nombre d'actions en circulation au début et à la fin de période,
 - (v) les droits, privilèges et restrictions attachés à cette catégorie d'actions, y compris les restrictions relatives à la distribution de dividendes et au remboursement du capital,
 - (vi) les actions de l'entité détenues par elle-même ou par ses filiales ou entreprises associées, et
 - (vii) les actions réservées pour une émission dans le cadre d'options et de contrats de vente d'actions, y compris les modalités et les montants ; et
- (b) une description de la nature et de l'objet de chacune des réserves figurant dans les capitaux propres.**

80 Une entité sans capital social, telle qu'une société de personnes ou un trust, doit fournir des informations équivalentes à celles imposées par le paragraphe 79(a), indiquant les variations au cours de la période dans chaque catégorie de titres de capitaux propres ainsi que les droits, privilèges et restrictions attachés à chaque catégorie de titres de capitaux propres.

80A Si une entité a reclassé :

- (a) un instrument financier remboursable au gré du porteur classé comme instrument de capitaux propres, ou**
- (b) un instrument qui impose à l'entité une obligation de remettre une quote-part de ses actifs nets à une autre partie uniquement lors de la liquidation et qui est classé comme instrument de capitaux propres,**

entre passifs financiers et capitaux propres, elle doit indiquer les montants ainsi ajoutés et retranchés pour chacune des catégories (passifs financiers et capitaux propres), ainsi que la date et les motifs du reclassement.

État du résultat net et des autres éléments du résultat global

81 [Supprimé]

81A L'état du résultat net et des autres éléments du résultat global (l'état du résultat global) doit présenter, en plus de la section résultat net et de la section autres éléments du résultat global :

- (a) le résultat net ;**
- (b) le total des autres éléments du résultat global ;**
- (c) le résultat global de la période, c'est-à-dire le total du résultat net et des autres éléments du résultat global.**

Si l'entité présente un état du résultat net séparé, elle n'a pas à présenter une section résultat net dans l'état présentant le résultat global.

81B L'entité doit présenter, en plus de la section résultat net et de la section autres éléments du résultat global, les postes suivants en tant qu'affectations du résultat net et des autres éléments du résultat global 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 pour la période attribuable :
 - (i) aux participations ne donnant pas le contrôle, et
 - (ii) aux propriétaires de la société mère.

Si l'entité présente le résultat net dans un état séparé, cet état doit présenter les postes visés en (a).

Informations à présenter dans la section résultat net ou dans l'état du résultat net

- 82 En plus des éléments exigés par d'autres IFRS, la section résultat net ou l'état du résultat net 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 à ce 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 de reclassement (au sens d'IFRS 9) ;
 - (d) la charge d'impôt sur le résultat ;
 - (e) [supprimé]
 - (ea) un montant unique représentant le total des activités abandonnées (voir IFRS 5).
 - (f)-(i) [supprimés]

Informations à présenter dans la section autres éléments du résultat global

- 82A La section autres éléments du résultat global doit présenter les postes représentant les autres éléments du résultat global au titre de la période, classés en fonction de leur nature (y compris 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 répartis, conformément aux autres normes IFRS, entre :
- (a) ceux qui ne seront pas reclassés ultérieurement en résultat net, et
 - (b) ceux qui seront reclassés ultérieurement en résultat net lorsque certaines conditions seront remplies.
- 83-84 [Supprimés]
- 85 L'entité doit présenter des postes, rubriques et sous-totaux supplémentaires dans le ou les états du résultat net et des autres éléments du résultat global lorsqu'une telle présentation est pertinente pour aider à comprendre la performance financière de l'entité.
- 86 Puisque les effets des différentes activités, transactions et autres événements de l'entité diffèrent dans leur fréquence, leur potentiel de profit ou de perte et leur prévisibilité, la communication des composantes de la performance financière aide les utilisateurs à comprendre la performance financière réalisée et à effectuer des projections de la performance financière future. L'entité inclut des postes supplémentaires dans le ou les états du résultat net et des autres éléments du résultat global et modifie les descriptions utilisées ainsi que l'ordre des postes lorsque c'est nécessaire pour expliquer les éléments de sa performance financière. L'entité prend en considération des facteurs tels que l'importance relative, la nature et la fonction des postes de produits et de charges. Par exemple, une institution financière peut modifier les descriptions mentionnées ci-dessus pour fournir des informations adaptées aux activités des institutions financières. L'entité ne compense pas les éléments de produits et de charges à moins que les critères énoncés au paragraphe 32 ne soient réunis.
- 87 L'entité ne doit pas présenter des éléments de produits ou de charges en tant qu'éléments extraordinaires, que ce soit dans le ou les états présentant le résultat net et les autres éléments du résultat global ou dans les notes.

Résultat net de la période

88 L'entité doit comptabiliser tous les éléments de produits et de charges d'une période en résultat net, sauf si une IFRS impose ou autorise un autre traitement.

89 Certaines IFRS précisent les circonstances dans lesquelles l'entité comptabilise des éléments particuliers hors résultat net de la période. IAS 8 prévoit deux circonstances de ce type : la correction d'erreurs et l'effet des changements de méthodes comptables. D'autres IFRS imposent ou autorisent l'exclusion du résultat net d'autres éléments de résultat global qui satisfont à la définition d'un produit ou d'une charge énoncée dans le *Cadre*⁶ (voir paragraphe 7).

Autres éléments de résultat global pour la période

90 L'entité doit présenter le montant d'impôt relatif à chaque autre élément du résultat global, y compris les ajustements de reclassement, soit dans l'état du résultat net et des autres éléments du résultat global, soit dans les notes.

91 L'entité peut présenter 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), 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.

92 L'entité doit présenter les ajustements de reclassement relatifs aux autres éléments du résultat global.

93 D'autres IFRS précisent dans quelles conditions des montants antérieurement comptabilisés dans les autres éléments du résultat global sont ultérieurement reclassés dans le résultat net. Dans la présente norme, ces reclassements sont appelés « ajustements de reclassement ». Un ajustement de reclassement est inclus dans la composante des autres éléments du résultat global à laquelle il se rapporte, dans la période au cours de laquelle l'ajustement est reclassé en résultat net. Ces montants peuvent avoir été comptabilisés dans les autres éléments du résultat global en tant que profits latents au cours de la période considérée ou de périodes antérieures. Ces profits latents doivent être déduits de l'autre élément du résultat global concerné sur la période au cours de laquelle les profits réalisés sont reclassés en résultat net pour éviter tout doublon dans le total du résultat global.

94 L'entité peut présenter les ajustements de reclassement dans le ou les états du résultat net et des autres éléments du résultat global ou dans les notes. L'entité qui présente ces ajustements dans les notes présente les autres éléments du résultat global nets des ajustements de reclassement.

95 Les ajustements de reclassement ont lieu, par exemple, lors de la sortie d'un établissement à l'étranger (voir IAS 21), et lorsqu'un flux de trésorerie futur couvert affecte le résultat net (voir paragraphe 100 d'IAS 39).

96 Les changements d'écarts de réévaluation comptabilisés selon IAS 16 ou IAS 38 ou les réévaluations au titre des régimes à prestations définies comptabilisées selon IAS 19 ne donnent pas lieu à des ajustements de reclassement. Ces composantes sont comptabilisées dans les autres éléments du résultat global et ne sont pas reclassées dans le résultat net lors de périodes ultérieures. Les variations des écarts de réévaluation peuvent être transférées aux résultats non distribués au cours de périodes ultérieures au fur et à mesure de l'utilisation de l'actif ou lors de sa décomptabilisation (voir IAS 16 et IAS 38).

Informations à présenter soit dans le ou les états du résultat net et des autres éléments du résultat global, soit dans les notes

97 Lorsque des éléments de produits et de charges sont significatifs, l'entité doit en indiquer séparément la nature et le montant.

98 Les circonstances pouvant donner lieu à une information distincte relative à des éléments de produits et de charges comprennent :

- (a) les dépréciations des stocks pour les ramener à la valeur nette de réalisation ou des immobilisations corporelles pour les ramener à la valeur recouvrable, ainsi que la reprise de telles dépréciations ;
- (b) les restructurations des activités de l'entité et les reprises de provisions comptabilisées pour faire face aux coûts de restructuration ;
- (c) les sorties d'immobilisations corporelles ;

⁶ En septembre 2010, l'IASB a remplacé l'ancien *Cadre* par le *Cadre conceptuel de l'information financière*.

- (d) les sorties de placements ;
- (e) les activités abandonnées ;
- (f) les règlements de litiges ; et
- (g) les autres reprises de provisions.

99 L'entité doit présenter une analyse des charges comptabilisées en résultat net en utilisant un classement reposant soit sur leur nature, soit sur leur fonction au sein de l'entité, en choisissant l'option qui fournit les informations fiables les plus pertinentes.

100 Les entités sont encouragées à présenter l'analyse évoquée au paragraphe 99 dans le ou les états présentant le résultat net et les autres éléments du résultat global.

101 Les charges font l'objet d'une subdivision afin de mettre en évidence les composantes de la performance financière pouvant différer en termes de fréquence, de potentiel de profit ou de perte, et de prévisibilité. Cette analyse est fournie selon l'une des deux formes suivantes.

102 La première forme d'analyse est appelée méthode des « charges par nature ». L'entité regroupe les charges dans le résultat net selon leur nature (par exemple, dotation aux amortissements, achats de matières premières, frais de transport, avantages du personnel, dépenses de publicité), et ne les réaffecte pas aux différentes fonctions de l'entité. Cette méthode peut être simple à appliquer, car elle ne nécessite aucune affectation des charges aux différentes fonctions. Voici un exemple de classement selon la méthode des charges par nature :

Produits des activités ordinaires		X
Autres produits		X
Variations des stocks de produits finis et des travaux en cours	X	
Matières premières et consommables utilisés	X	
Charges au titre des avantages du personnel	X	
Dotations aux amortissements	X	
Autres charges	X	
Total des charges		(X)
Résultat net avant impôt		X

103 La deuxième forme d'analyse est appelée méthode des « charges par fonction » ou du « coût des ventes ». Elle consiste à classer les charges selon leur fonction dans le coût des ventes ou, par exemple, dans le coût des activités commerciales ou administratives. Selon cette méthode, l'entité présente au moins son coût des ventes séparément des autres dépenses. Cette méthode peut fournir des informations plus pertinentes pour les utilisateurs que le classement des charges par nature, mais l'affectation des coûts aux différentes fonctions peut nécessiter des affectations arbitraires et implique une part de jugement considérable. Voici un exemple de classement selon la méthode des charges par fonction :

Produits des activités ordinaires	X
Coût des ventes	(X)
Marge brute	X
Autres produits	X
Coûts commerciaux	(X)
Charges administratives	(X)
Autres charges	(X)
Résultat net avant impôt	X

104 L'entité qui classe les charges par fonction doit fournir des informations supplémentaires sur la nature des charges, y compris les dotations aux amortissements et les charges liées aux avantages du personnel.

- 105 Le choix entre la méthode des charges par fonction et la méthode des charges par nature dépend de facteurs à la fois historiques et liés au secteur d'activité ainsi qu'à la nature de l'entité. Ces deux méthodes fournissent une indication des coûts pouvant être soumis à des variations directes ou indirectes en fonction du niveau des ventes ou de la production de l'entité. Comme chacune des deux méthodes de présentation comporte des avantages selon les types d'entités, la présente norme impose à la direction de sélectionner la présentation la plus pertinente et la plus fiable. Toutefois, puisqu'il est utile d'avoir des informations sur la nature des charges pour prédire les flux de trésorerie futurs, la présentation d'informations supplémentaires est imposée lorsque la méthode des charges par fonction est utilisée. Au paragraphe 104, les « avantages du personnel » ont la même signification que dans IAS 19.

État des variations des capitaux propres

Informations à présenter dans l'état des variations des capitaux propres

- 106 L'entité doit présenter un état des variations des capitaux propres comme l'impose le paragraphe 10. L'état des variations des capitaux propres comprend les informations suivantes :
- (a) le résultat global total de la période, présentant séparément les montants totaux attribuables aux propriétaires de la société mère et aux participations ne donnant pas le contrôle ;
 - (b) pour chaque composante des capitaux propres, les effets d'une application rétrospective ou d'un retraitement rétrospectif comptabilisés selon IAS 8 ; et
 - (c) [supprimé]
 - (d) pour chaque composante des capitaux propres, un rapprochement entre la valeur comptable au début et à la fin de la période, indiquant séparément chaque élément de variation trouvant son origine dans :
 - (i) le résultat net,
 - (ii) les autres éléments du résultat global, et
 - (iii) des transactions avec des propriétaires agissant en cette capacité, présentant séparément les apports des propriétaires et les distributions aux propriétaires ainsi que les changements dans les participations dans des filiales qui ne donnent pas lieu à une perte de contrôle.

Informations à présenter dans l'état des variations des capitaux propres ou dans les notes

- 106A Pour chaque composante des capitaux propres, l'entité doit présenter, soit dans l'état des variations des capitaux propres, soit dans les notes, une analyse des autres éléments du résultat global, élément par élément (voir paragraphe 106(d)(ii)).
- 107 L'entité doit indiquer, soit dans l'état des variations des capitaux propres, soit dans les notes, le montant des dividendes comptabilisés au titre des distributions aux propriétaires au cours de la période, ainsi que le montant correspondant des dividendes par action.
- 108 Au paragraphe 106, les composantes des capitaux propres comprennent par exemple chaque catégorie de capital apporté, le solde cumulé de chaque catégorie d'autres éléments du résultat global et les résultats non distribués.
- 109 Les variations des capitaux propres de l'entité entre le début et la fin de la période de présentation de l'information financière reflètent l'augmentation ou la diminution de son actif net au cours de la période. À l'exception des variations des capitaux propres résultant de transactions avec des propriétaires agissant en cette qualité (telles que les apports de capitaux, rachats par l'entité de ses instruments de capitaux propres et distribution de dividendes) et les coûts de transaction directement liés à ces transactions, la variation globale des capitaux propres au cours d'une période représente le montant total des produits et des charges, y compris les profits et les pertes, générés par les activités de l'entité pendant cette période.
- 110 IAS 8 impose, dans la mesure du possible, des ajustements rétrospectifs pour refléter les changements de méthodes comptables, sauf lorsque les dispositions transitoires d'une autre IFRS imposent un autre traitement. IAS 8 impose également d'effectuer de manière rétrospective, dans la mesure du possible, des retraitements destinés à corriger les erreurs. Des ajustements et retraitements rétrospectifs ne sont pas des variations de capitaux propres, mais des ajustements du solde d'ouverture des résultats non distribués, sauf si une IFRS impose l'ajustement rétrospectif d'une autre composante des capitaux propres. Le paragraphe 106(b) impose de présenter dans l'état des variations des capitaux propres l'ajustement total apporté à chaque composante des capitaux propres résultant, d'une part, des changements de méthodes comptables et, d'autre part, des corrections d'erreurs. Ces ajustements sont présentés pour chaque période antérieure et pour le début de la période considérée.

Tableau des flux de trésorerie

- 111 Les informations relatives aux flux de trésorerie donnent aux utilisateurs des états financiers une base permettant d'apprécier la capacité de l'entité de générer de la trésorerie et des équivalents de trésorerie et de déterminer les besoins qu'a l'entité d'utiliser ces flux de trésorerie. IAS 7 énonce les dispositions relatives à la présentation et aux informations à fournir sur les flux de trésorerie.

Notes

Structure

- 112 **Les notes doivent :**
- (a) **présenter des informations sur la base d'établissement des états financiers et sur les méthodes comptables spécifiques utilisées selon les paragraphes 117 à 124 ;**
 - (b) **fournir l'information requise par les IFRS qui n'est pas présentée ailleurs dans les états financiers ; et**
 - (c) **fournir des informations qui ne sont pas présentées ailleurs dans les états financiers, mais qui sont pertinentes pour les comprendre.**
- 113 **Dans la mesure du possible, l'entité doit présenter les notes de manière organisée. L'entité doit insérer, pour chaque élément de l'état de la situation financière et de l'état ou des états du résultat net et des autres éléments du résultat global, ainsi que de l'état des variations des capitaux propres et de l'état des variations des flux de trésorerie, une référence croisée vers l'information liée figurant dans les notes.**
- 114 L'entité présente normalement les notes dans l'ordre suivant, pour aider les utilisateurs à comprendre les états financiers et à les comparer à ceux d'autres entités :
- (a) déclaration de conformité aux IFRS (voir paragraphe 16) ;
 - (b) résumé des principales méthodes comptables appliquées (voir paragraphe 117) ;
 - (c) informations supplémentaires pour les éléments présentés dans l'état de la situation financière et dans le ou les états du résultat net et des autres éléments du résultat global, ainsi que dans l'état des variations des capitaux propres et dans l'état des variations des flux de trésorerie, dans l'ordre dans lequel apparaissent chacun des états financiers et chacun des postes ; et
 - (d) autres informations dont :
 - (i) les passifs éventuels (voir IAS 37) et les engagements contractuels non comptabilisés, et
 - (ii) des informations non financières, par exemple les objectifs et les méthodes de l'entité en matière de gestion des risques financiers (voir IFRS 7).
- 115 Dans certaines circonstances, il peut être nécessaire ou souhaitable de modifier l'ordre dans lequel sont traités des éléments spécifiques à l'intérieur des notes. À titre d'exemple, l'entité peut regrouper des informations sur les variations de la juste valeur comptabilisées dans le résultat net avec des informations sur l'échéance des instruments financiers, bien que les premières concernent le ou les états présentant le résultat net et les autres éléments du résultat global et les secondes, l'état de la situation financière. Néanmoins, dans la mesure du possible, l'entité adopte pour les notes une structure organisée.
- 116 L'entité peut présenter les notes fournissant des informations relatives à la base d'établissement des états financiers et aux méthodes comptables spécifiques comme une section séparée des états financiers.

Informations à fournir sur les méthodes comptables

- 117 **Dans son résumé des principales méthodes comptables, l'entité doit donner des informations sur :**
- (a) **la ou les bases d'évaluation utilisées pour l'établissement des états financiers ; et**
 - (b) **les autres méthodes comptables utilisées qui sont nécessaires à une bonne compréhension des états financiers.**
- 118 Il est important que l'entité informe les utilisateurs de la ou des bases d'évaluation utilisées dans les états financiers (par exemple coût historique, coût actuel, valeur nette de réalisation, juste valeur ou valeur recouvrable), car la base selon laquelle elle établit les états financiers affecte l'analyse des utilisateurs de manière significative. Lorsque l'entité utilise plusieurs bases d'évaluation dans les états financiers, par exemple

lorsque certaines catégories d'actifs sont réévaluées, il suffit de fournir une indication des catégories d'actifs et de passifs auxquels chaque base d'évaluation est appliquée.

- 119 Pour décider si elle doit ou non indiquer une méthode comptable spécifique, la direction considère si le fait de fournir l'information aiderait les utilisateurs à comprendre comment les transactions, autres événements et conditions sont traduits dans la performance financière et dans la situation financière communiquées. La communication d'informations sur des méthodes comptables particulières est plus particulièrement utile pour les utilisateurs lorsque ces méthodes sont sélectionnées parmi les diverses possibilités autorisées par les IFRS. Un exemple en est l'application par l'entité du modèle de la juste valeur ou du modèle du coût pour ses immeubles de placement (voir IAS 40 *Immeubles de placement*). Certaines IFRS imposent spécifiquement de fournir des informations sur des méthodes comptables particulières, y compris les options prises par la direction entre les diverses méthodes qu'elles autorisent. IAS 16 impose par exemple que l'entité fournisse des informations sur les bases d'évaluation utilisées pour les catégories d'immobilisations corporelles.
- 120 Chaque entité considère la nature de son activité et les méthodes que les utilisateurs de ses états financiers s'attendent à voir présentées pour ce type d'entité. À titre d'exemple, les utilisateurs s'attendent à ce que l'entité soumise à l'impôt sur le résultat présente des informations sur ses méthodes de comptabilisation de l'impôt sur le résultat, y compris celles applicables aux actifs et aux passifs d'impôt différé. Lorsque l'entité possède des établissements à l'étranger importants ou réalise un nombre important de transactions en monnaie étrangère, les utilisateurs s'attendent à ce qu'elle indique les méthodes comptables utilisées pour comptabiliser les profits et les pertes de change.
- 121 Une méthode comptable peut être significative du fait de la nature des opérations de l'entité, même si les montants apparaissant pour la période et les périodes antérieures ne sont pas significatifs. Il est également approprié de présenter toute méthode comptable significative qui n'est pas spécifiquement imposée par les IFRS, mais que l'entité sélectionne et applique selon IAS 8.
- 122 **L'entité doit fournir, dans le résumé des méthodes comptables significatives ou dans d'autres notes, les jugements réalisés par la direction, à l'exclusion de ceux qui impliquent des estimations (voir paragraphe 125), lors de l'application des méthodes comptables de l'entité et qui ont l'impact le plus significatif sur les montants comptabilisés dans les états financiers.**
- 123 Dans le processus d'application des méthodes comptables de l'entité, la direction procède à divers jugements, outre ceux impliquant des estimations, qui peuvent avoir un effet important sur les montants qu'elle comptabilise dans les états financiers. La direction exerce par exemple son jugement lorsqu'elle détermine :
- (a) [supprimé]
 - (b) les circonstances où, en substance, tous les risques et avantages significatifs inhérents à la propriété d'actifs financiers et d'actifs faisant l'objet de contrats de location sont transférés à d'autres entités ; et
 - (c) si, en substance, des ventes particulières de marchandises sont des modes de financement et, en conséquence, ne génèrent pas de produit des activités ordinaires.
- 124 Certaines informations fournies selon le paragraphe 122 sont imposées par d'autres IFRS. Par exemple, IFRS 12 *Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités* impose à l'entité de fournir des informations sur les jugements sur lesquels elle s'est basée pour déterminer si elle contrôle une autre entité. IAS 40 impose la fourniture d'informations sur les critères développés par l'entité pour distinguer un immeuble de placement d'un bien immobilier occupé par son propriétaire et d'un bien immobilier détenu en vue de sa vente dans le cadre de l'activité ordinaire, lorsque le classement du bien immobilier est difficile.

Sources d'incertitude relative aux estimations

- 125 **L'entité doit fournir des informations sur les hypothèses qu'elle formule pour l'avenir et sur les autres sources majeures d'incertitude relative aux estimations à la fin de la période de présentation de l'information financière, qui présentent un risque important d'entraîner un ajustement significatif de la valeur comptable des actifs et des passifs au cours de l'exercice suivant. Pour ces actifs et passifs, les notes doivent comprendre des détails relatifs à :**
- (a) leur nature ; et
 - (b) leur valeur comptable à la fin de la période de présentation de l'information financière.
- 126 La détermination de la valeur comptable de certains actifs et passifs nécessite l'estimation des effets d'événements futurs incertains sur ces actifs et passifs à la fin de la période de présentation de l'information financière. Par exemple, en l'absence de prix du marché récemment observés, des estimations orientées vers l'avenir sont nécessaires pour évaluer la valeur recouvrable de catégories d'immobilisations corporelles, l'incidence de l'obsolescence technologique sur les stocks, les provisions subordonnées au dénouement futur de

litiges en cours et les passifs liés aux avantages du personnel à long terme tels que les obligations en matière de retraite. Ces estimations impliquent des hypothèses relatives à des éléments tels que l'ajustement au titre des risques à apporter aux flux de trésorerie ou aux taux d'actualisation, des modifications salariales futures et aux variations de prix futures influençant d'autres coûts.

- 127 Les hypothèses et les autres sources d'incertitude relative aux estimations qui sont présentées selon le paragraphe 125 portent sur les estimations qui nécessitent de la part de la direction les jugements les plus difficiles, subjectifs ou complexes. Plus le nombre de variables et d'hypothèses affectant l'éventuelle résolution future des incertitudes augmente, plus ces jugements deviennent subjectifs et complexes, et l'éventualité d'un ajustement significatif des valeurs comptables des actifs et des passifs augmente normalement en conséquence.
- 128 Les informations à fournir visées au paragraphe 125 ne sont pas imposées pour les actifs et passifs qui présentent un risque important de variation significative de leur valeur comptable au cours de l'exercice suivant si, à la fin de la période de présentation de l'information financière, ces actifs sont évalués à la juste valeur sur la base d'un cours sur un marché actif pour un actif ou un passif identique. Ces justes valeurs pourraient varier de manière significative au cours de l'exercice suivant, mais ces variations ne découleraient pas des hypothèses ou autres sources d'incertitude relative aux estimations à la fin de la période de présentation de l'information financière.
- 129 L'entité présente les informations à fournir visées au paragraphe 125 de manière à aider les utilisateurs des états financiers à comprendre les jugements de la direction au sujet de l'avenir et des autres sources d'incertitude relative aux estimations. La nature et l'étendue des informations fournies varient en fonction de la nature des hypothèses et autres circonstances. Les types d'informations que fournit l'entité sont par exemple :
- (a) la nature de l'hypothèse ou d'une autre incertitude relative aux estimations ;
 - (b) la sensibilité des valeurs comptables aux méthodes, hypothèses et estimations qui forment la base de leur calcul, y compris les raisons de cette sensibilité ;
 - (c) la résolution prévue d'une incertitude et la fourchette des issues raisonnablement possibles au cours de l'exercice suivant pour ce qui concerne les valeurs comptables des actifs et passifs affectés ; et
 - (d) une explication des modifications apportées aux anciennes hypothèses relatives à ces actifs et passifs, si l'incertitude perdure.
- 130 La présente norme n'impose pas à l'entité de donner des informations budgétaires ou des prévisions lors de la communication des informations requises au paragraphe 125.
- 131 Il est parfois impraticable de fournir des informations sur l'ampleur de la fourchette des effets possibles d'une hypothèse ou d'une autre source d'incertitude relative aux estimations à la fin de la période de présentation de l'information financière. Dans de telles circonstances, l'entité indique qu'il est raisonnablement possible, compte tenu des connaissances actuelles, qu'au cours de l'exercice suivant, des écarts de la réalité par rapport à l'hypothèse requièrent un ajustement significatif de la valeur comptable de l'actif ou du passif concerné. Dans tous les cas, l'entité fournit des informations sur la nature et sur la valeur comptable de l'actif ou du passif spécifique (ou de la catégorie d'actifs ou de passifs) affecté par l'hypothèse.
- 132 Les informations fournies conformément au paragraphe 122 sur les jugements particuliers posés par la direction dans le processus d'application des méthodes comptables de l'entité ne sont pas liées aux informations fournies à propos des sources d'incertitude relative aux estimations visées au paragraphe 125.
- 133 D'autres IFRS imposent de fournir des informations sur certaines hypothèses qui sinon seraient couvertes par le paragraphe 125. IAS 37, par exemple, impose, dans des circonstances spécifiques, de fournir des informations sur les principales hypothèses relatives aux événements futurs affectant les catégories de provisions. IFRS 13 *Évaluation de la juste valeur* impose de fournir des informations sur les hypothèses importantes (y compris la ou les techniques d'évaluation et les données d'entrée) que l'entité utilise pour évaluer les justes valeurs des actifs et passifs qui sont comptabilisés à la juste valeur.

Capital

- 134 **L'entité doit fournir aux utilisateurs de ses états financiers les informations nécessaires pour leur permettre d'évaluer les objectifs, procédures et processus de gestion du capital de l'entité.**
- 135 Afin de se conformer au paragraphe 134, l'entité fournit les informations suivantes :
- (a) des informations qualitatives sur les objectifs, procédures et processus de gestion du capital de l'entité :
 - (i) une description de ce qu'elle gère comme capital,
 - (ii) lorsque l'entité est soumise à des exigences en matière de capital imposées de l'extérieur, la nature de ces exigences et comment ces exigences sont intégrées à la gestion du capital, et

- (iii) comment elle atteint ses objectifs de gestion du capital ;
- (b) elle fournit un résumé des données quantitatives sur ce qu'elle gère comme capital. Certaines entités considèrent certains passifs financiers (par exemple certaines formes de dette subordonnée) comme faisant partie du capital. D'autres entités excluent du capital certaines composantes de capitaux propres (par exemple les composantes issues des couvertures contre les risques de variation des flux de trésorerie) ;
- (c) elle indique toute variation de (a) ou de (b) par rapport à la période précédente ;
- (d) elle précise si durant la période elle s'est conformée à une quelconque exigence en matière de capital imposée de l'extérieur et à laquelle elle est soumise ;
- (e) si elle n'a pas respecté les exigences en matière de capital imposées de l'extérieur, elle précise les conséquences de ce non-respect.

L'entité base ces informations sur les informations fournies en interne aux principaux dirigeants de l'entité.

- 136 L'entité peut gérer le capital de nombreuses façons et être soumise à différentes exigences en matière de capital. Par exemple, un conglomérat peut inclure des entités qui entreprennent des activités d'assurance et bancaires et ces entités peuvent mener leurs activités dans plusieurs juridictions. Si l'information agrégée sur les exigences en matière de capital et sur la façon dont le capital est géré ne fournit aucune information utile ou altère la façon dont l'utilisateur des états financiers comprend les ressources en capital de l'entité, celle-ci devra fournir des informations séparées pour chaque exigence à laquelle l'entité est soumise en matière de capital.

Instruments financiers remboursables au gré du porteur classés en capitaux propres

- 136A **Pour les instruments financiers remboursables au gré du porteur classés comme instruments de capitaux propres, l'entité doit fournir les informations suivantes (dans la mesure où elles ne sont pas fournies ailleurs) :**
- (a) des données quantitatives sommaires sur l'instrument classé en capitaux propres ;
 - (b) ses objectifs, politiques et procédures de gestion de son obligation de racheter ou de rembourser les instruments à la demande des porteurs, y compris tout changement par rapport à la période précédente ;
 - (c) la sortie de trésorerie attendue lors du remboursement ou du rachat de cette catégorie d'instruments financiers ; et
 - (d) des informations concernant la manière dont la sortie de trésorerie attendue lors du remboursement ou du rachat a été déterminée.

Autres informations à fournir

- 137 L'entité doit fournir les informations suivantes dans les notes :
- (a) le montant des dividendes proposés ou déclarés avant l'autorisation de publication des états financiers, mais qui ne sont pas comptabilisés en tant que distribution aux propriétaires pendant la période, ainsi que le montant correspondant par action ; et
 - (b) le montant des dividendes préférentiels cumulatifs non comptabilisés.
- 138 L'entité doit fournir les informations suivantes, sauf si elles sont déjà jointes aux états financiers :
- (a) le domicile et la forme juridique de l'entité, le pays dans lequel elle a été constituée et l'adresse de son siège social (ou de son établissement principal, s'il est différent du siège social) ;
 - (b) une description de la nature de l'exploitation de l'entité et de ses principales activités ;
 - (c) le nom de la société mère et celui de la société mère ultime ; et
 - (d) s'il s'agit d'une entité à durée de vie limitée, des informations concernant sa durée de vie.

Dispositions transitoires et date d'entrée en vigueur

- 139 L'entité doit appliquer la présente norme pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2009. Une application anticipée est autorisée. Si l'entité applique la présente norme à une période antérieure, elle doit l'indiquer.

- 139A La publication d'IAS 27 (révisée en 2008) a donné lieu à la modification du paragraphe 106. L'entité doit appliquer cette modification pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 2009. Si l'entité applique IAS 27 (révisée en 2008) à une période antérieure, elle doit appliquer la modification à cette période. La modification doit être appliquée de manière rétrospective.
- 139B La publication d'*Instruments financiers remboursables au gré du porteur et obligations à la suite d'une liquidation* (modifications d'IAS 32 et d'IAS 1), en février 2008, a donné lieu à la modification du paragraphe 138 et à l'ajout des paragraphes 8A, 80A et 136A. L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2009. Une application anticipée est autorisée. Si l'entité applique les modifications à une période antérieure, elle doit l'indiquer et appliquer en même temps les modifications d'IAS 32, d'IAS 39, d'IFRS 7 et d'IFRIC 2 *Parts sociales des entités coopératives et instruments similaires* qui y sont liées.
- 139C La publication d'*Améliorations des IFRS*, en mai 2008, a donné lieu à la modification des paragraphes 68 et 71. L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2009. Une application anticipée est autorisée. Si l'entité applique les modifications à une période antérieure, elle doit l'indiquer.
- 139D La publication d'*Améliorations des IFRS*, en avril 2009, a donné lieu à la modification du paragraphe 69. L'entité doit appliquer cette modification pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2010. Une application anticipée est autorisée. Si l'entité applique la modification à une période antérieure, elle doit l'indiquer.
- 139E [Supprimé]
- 139F La publication d'*Améliorations des IFRS*, en mai 2010, a donné lieu à la modification des paragraphes 106 et 107, et à l'ajout du paragraphe 106A. L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2011. Une application anticipée est autorisée.
- 139G La publication d'IFRS 9, en octobre 2010, a donné lieu à la modification des paragraphes 7, 68, 71, 82, 93, 95 et 123, et à la suppression du paragraphe 139E. L'entité qui applique la version d'IFRS 9 publiée en octobre 2010 doit appliquer ces modifications.
- 139H La publication d'IFRS 10 et d'IFRS 12, en mai 2011, a donné lieu à la modification des paragraphes 4, 119, 123 et 124. L'entité qui applique IFRS 10 et IFRS 12 doit appliquer ces modifications.
- 139I La publication d'IFRS 13, en mai 2011, a donné lieu à la modification des paragraphes 128 et 133. L'entité qui applique IFRS 13 doit appliquer ces modifications.
- 139J La publication de *Présentation des autres éléments du résultat global* (modifications d'IAS 1), en juin 2011, a donné lieu à la modification des paragraphes 7, 10, 82, 85 à 87, 90, 91, 94, 100 et 115, à l'ajout des paragraphes 10A, 81A, 81B et 82A, et à la suppression des paragraphes 12, 81, 83 et 84. L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 2012. Une application anticipée est autorisée. Si l'entité applique les modifications à une période antérieure, elle doit l'indiquer.
- 139K La publication d'IAS 19 *Avantages du personnel* (modifiée en juin 2011) a donné lieu à la modification de la définition de « autres éléments du résultat global » au paragraphe 7, ainsi qu'à la modification du paragraphe 96. L'entité qui applique IAS 19 (modifiée en juin 2011) doit appliquer ces modifications.
- 139L La publication des *Améliorations annuelles — Cycle 2009-2011*, en mai 2012, a donné lieu à la modification des paragraphes 10, 38 et 41, à la suppression des paragraphes 39 et 40 et à l'ajout des paragraphes 38A à 38D et 40A à 40D. L'entité doit appliquer ces modifications de façon rétrospective selon IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs* pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2013. Une application anticipée est permise. Si l'entité applique les modifications à une période antérieure, elle doit l'indiquer.

Retrait d'IAS 1 (révisée en 2003)

- 140 La présente norme annule et remplace IAS 1 *Présentation des états financiers*, révisée en 2003 et modifiée en 2005.