

## I

(Actes dont la publication est une condition de leur applicabilité)

**RÈGLEMENT (CE) N° 1725/2003 DE LA COMMISSION****du 29 septembre 2003****portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au Règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil****(Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE)**

LA COMMISSION DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES,

vu le traité instituant la Communauté européenne,

vu le règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales <sup>(1)</sup>, et notamment son article 3, paragraphe 3,

considérant ce qui suit:

- (1) Le règlement (CE) n° 1606/2002 prévoit que, pour chaque exercice commençant le 1<sup>er</sup> janvier 2005 ou après cette date, les sociétés régies par le droit national d'un État membre et dont les titres sont admis à la négociation sur un marché réglementé sont tenues de préparer leurs comptes consolidés conformément aux normes comptables internationales définies à l'article 2 dudit règlement.
- (2) La Commission, ayant pris en considération les avis du comité technique comptable, a conclu que les normes comptables internationales en vigueur le 14 septembre 2002 remplissent les conditions d'adoption énoncées à l'article 3 du règlement (CE) n° 1606/2002.
- (3) La Commission a également pris en considération les projets d'amélioration en cours tendant à réviser un grand nombre de normes en vigueur. Les normes comptables internationales telles que révisées à l'issue de ces projets seront étudiées aux fins de leur adoption dès qu'elles auront acquis un caractère définitif. L'existence de ces propositions de modifications n'a pas d'incidence sur la décision de la Commission d'adopter les normes en vigueur, sauf en ce qui concerne l'IAS 32 Instruments financiers: Informations à fournir et présentation et l'IAS 39 Instruments financiers: Comptabilisation et évaluation, ainsi qu'un petit nombre d'interprétations de ces normes publiées par le Standing Interpretation Committee, ou Comité permanent d'interprétation, à savoir: SIC 5 Classification des Instruments Financiers

— Clauses conditionnelles de règlement, SIC 16 Capital social — Propres instruments de capitaux propres rachetés (actions propres) et SIC 17 Capitaux propres — Coûts d'une transaction portant sur les capitaux propres.

- (4) L'existence de normes de qualité applicables aux instruments financiers (y compris les instruments dérivés) est importante pour le marché européen des capitaux. Toutefois, pour ce qui concerne les IAS 32 et 39, les modifications actuellement envisagées sont si profondes qu'il convient de ne pas adopter aujourd'hui la version existante de ces normes. Dès que le projet de révision en cours aura abouti et que les normes révisées auront été publiées, la Commission étudiera leur adoption en priorité, conformément au règlement (CE) n° 1606/2002.
- (5) En conséquence, toutes les normes comptables internationales en vigueur le 14 septembre 2002, à l'exception des IAS 32 et 39 et des interprétations y relatives, doivent être adoptées.
- (6) Les mesures prévues dans le présent règlement sont conformes à l'avis du comité de réglementation comptable,

A ARRÊTÉ LE PRÉSENT RÈGLEMENT:

*Article premier*

Les normes comptables internationales citées en annexe sont adoptées.

*Article 2*

Le présent règlement entre en vigueur le troisième jour suivant celui de sa publication au *Journal officiel de l'Union européenne*.

<sup>(1)</sup> JO L 243 du 11.9.2002, p. 1.

Le présent règlement est obligatoire dans tous ses éléments et directement applicable dans tout État membre.

Fait à Bruxelles, le 29 septembre 2003.

*Par la Commission*

Frederik BOLKESTEIN

*Membre de la Commission*

---

## ANNEXE

**NORMES COMPTABLES INTERNATIONALES**

IAS 1:	Présentation des états financiers (révisée en 1997)
IAS 2:	Stocks (révisée en 1993)
IAS 7:	Tableaux des flux de trésorerie (révisée en 1992)
IAS 8:	Résultat net de l'exercice, erreurs fondamentales et changements de méthodes comptables (révisée en 1993)
IAS 10:	Événements postérieurs à la date de clôture (révisée en 1999)
IAS 11:	Contrats de construction (révisée en 1993)
IAS 12:	Impôts sur le résultat (révisée en 2000)
IAS 14:	Information sectorielle (révisée en 1997)
IAS 15:	Information reflétant les effets des variations de prix (reformatée en 1994)
IAS 16:	Immobilisations corporelles (révisée en 1998)
IAS 17:	Contrats de location (révisée en 1997)
IAS 18:	Produits des activités ordinaires (révisée en 1993)
IAS 19:	Avantages du personnel (révisée en 2002)
IAS 20:	Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique (reformatée en 1994)
IAS 21:	Effets des variations des cours des monnaies étrangères (révisée en 1993)
IAS 22:	Regroupements d'entreprises (révisée en 1998)
IAS 23:	Coûts d'emprunt (révisée en 1993)
IAS 24:	Information relative aux parties liées (reformatée en 1994)
IAS 26:	Comptabilité et rapports financiers des régimes de retraite (reformatée en 1994)
IAS 27:	États financiers consolidés et comptabilisation des participations dans des filiales (révisée en 2000)
IAS 28:	Comptabilisation des participations dans des entreprises associées (révisée en 2000)
IAS 29:	Information financière dans les économies hyperinflationnistes (reformatée en 1994)
IAS 30:	Informations à fournir dans les états financiers des banques et des institutions financières assimilées (reformatée en 1994)
IAS 31:	Information financière relative aux participations dans des coentreprises (révisée en 2000)
IAS 33:	Résultat par action (1997)
IAS 34:	Information financière intermédiaire (1998)
IAS 35:	Abandon d'activités (1998)
IAS 36:	Dépréciation d'actifs (1998)
IAS 37:	Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels (1998)
IAS 38:	Immobilisations incorporelles (1998)
IAS 40:	Immeubles de placement (2000)
IAS 41:	Agriculture (2001)

**INTERPRÉTATIONS DU COMITÉ PERMANENT D'INTERPRÉTATIONS**

- SIC-1: Cohérence des méthodes — Différentes méthodes de détermination du coût des stocks
- SIC-2: Cohérence des méthodes — Incorporation des coûts d'emprunts dans le coût des actifs
- SIC-3: Élimination des profits et pertes latents résultant de transactions avec des entreprises associées
- SIC-6: Coûts de modification de logiciels existants
- SIC-7: Introduction de l'euro
- SIC-8: Première application des IAS en tant que référentiel comptable
- SIC-9: Regroupements d'entreprises — Classification en acquisitions ou en mises en commun d'intérêts
- SIC-10: Aide publique — Absence de relation spécifique avec des activités opérationnelles
- SIC-11: Opération de change — Incorporation des pertes consécutives à une forte dévaluation monétaire dans le coût des actifs
- SIC-12: Consolidation — Entités ad hoc
- SIC-13: Entités contrôlées conjointement — Apports non monétaires par des coentrepreneurs
- SIC-14: Immobilisations corporelles — Indemnisation liée à la dépréciation ou à la perte de biens
- SIC-15: Avantages dans les contrats de location simple
- SIC-18: Cohérence et permanence des méthodes — Méthodes alternatives
- SIC-19: Monnaie de présentation — Évaluation et présentation des états financiers selon IAS 21 et IAS 29
- SIC-20: Méthode de la mise en équivalence — Comptabilisation des pertes
- SIC-21: Impôt sur le résultat — Recouvrement des actifs non amortissables réévalués
- SIC-22: Regroupements d'entreprises — Ajustements ultérieurs des justes valeurs et du goodwill présentés initialement
- SIC-23: Immobilisations corporelles — Coûts des inspections ou des révisions majeures
- SIC-24: Résultats par action — Instruments financiers et autres contrats qui peuvent être réglés en actions
- SIC-25: Impôt sur le résultat — Changements de statut fiscal d'une entreprise ou de ses actionnaires
- SIC-27: Évaluation de la substance des transactions prenant la forme juridique d'un contrat de location
- SIC-28: Regroupement d'entreprises — «Date d'échange» et juste valeur des instruments de capitaux propres
- SIC-29: Informations à fournir — Accords de concession de services
- SIC-30: Monnaie de présentation des états financiers — Passage de la monnaie d'évaluation à la monnaie de présentation
- SIC-31: Produits des activités ordinaires — Opérations de troc portant sur des services de publicité
- SIC-32: Immobilisations incorporelles — Coûts liés aux sites web
- SIC-33: Consolidation et méthode de la mise en équivalence — Droits de vote potentiels et répartition des pourcentages d'intérêt

*Note:* Les annexes aux présentes normes et interprétations ne sont pas considérées comme faisant partie de celles-ci et ne sont donc pas reproduites.

**NORME COMPTABLE INTERNATIONALE IAS 1  
(RÉVISÉE EN 1997)****Présentation des états financiers**

La présente norme comptable internationale révisée annule et remplace IAS 1, La révélation des méthodes comptables, IAS 5, Les informations que doit fournir l'entreprise dans ses états financiers, et IAS 13, La présentation de l'actif à court-terme et du passif à court-terme, approuvées par le Conseil de l'IASC sous leur version reformatée en 1994. IAS 1 (révisée en 1997) a été approuvée par le Conseil de l'IASC en juillet 1997 et est entrée en vigueur pour les états financiers des exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> juillet 1998.

En mai 1999, IAS 10 (révisée 1999), Événement postérieur à la date de clôture, paragraphes modifiés 63(c), 64, 65(a) and 74(c). Les textes modifiés entreront en vigueur quand IAS 10 (révisée 1999) rentrera en vigueur — i.e., pour les états financiers annuels couvrant les périodes débutant à partir ou après le 1<sup>er</sup> janvier 2000.

Les interprétations suivantes du SIC font référence à IAS 1:

- SIC 8: Première application des IAS en tant que référentiel comptable,
- SIC-18: Cohérence et permanence des méthodes — Méthodes alternatives,
- SIC-27: Évaluer la substance des transactions prenant la forme juridique d'un contrat de location,
- SIC-29: Informations à fournir — Accords de concession de services.

## INTRODUCTION

1. La présente Norme («IAS 1 (révisée en 1997)») annule et remplace IAS 1, La révélation des méthodes comptables, IAS 5, Les informations que doit fournir l'entreprise dans ses états financiers, et IAS 13, La présentation de l'actif à court-terme et du passif à court-terme. IAS 1 (révisée) entre en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> juillet 1998, mais ces dispositions étant cohérentes avec celles des Normes existantes, une application anticipée est encouragée.
2. La Norme actualise les dispositions des Normes qu'elle remplace, de façon cohérente avec le Cadre de préparation et de présentation des états financiers. De plus, elle est destinée à améliorer la qualité des états financiers présentés en utilisant les Normes comptables internationales:
  - (a) en faisant en sorte que les états financiers qui déclarent se conformer aux IAS se conforment à chaque Norme applicable, y compris à toutes leurs dispositions en matière d'informations à fournir;
  - (b) en faisant en sorte que les écarts par rapport aux dispositions des IAS se limitent à des cas extrêmement rares (les cas de non-conformité seront examinés et des commentaires complémentaires seront publiés lorsque nécessaire);
  - (c) en fournissant des commentaires sur la structure des états financiers y compris les dispositions minimum pour chacun des états de synthèse, sur les méthodes comptables et sur les notes annexes, ainsi qu'une Annexe à titre d'illustration; et en
  - (d) établissant (sur la base du Cadre) des dispositions pratiques telles que l'importance relative, la continuité d'exploitation, les méthodes comptables à adopter en l'absence de Norme, la cohérence et la présentation d'informations comparatives.
3. Pour répondre aux demandes des utilisateurs qui souhaitent avoir une information plus complète sur la «performance» évaluée plus largement que par le seul «résultat» présenté dans le compte de résultat, la Norme établit une nouvelle disposition pour la présentation dans un état de synthèse de ces profits et pertes qui ne sont pas actuellement présentés dans le compte de résultat. Ce nouvel état peut se présenter sous la forme d'un tableau «traditionnel» de rapprochement des capitaux propres en colonnes ou sous la forme d'un état de performance à proprement parler. En avril 1997, le Conseil de l'IASC s'est engagé sur le principe d'entreprendre un examen du mode d'évaluation et de communication de la performance. Le projet devrait considérer, dans un premier temps, l'interaction entre la communication sur la performance et les objectifs de communication financière selon le Cadre. Ainsi, des propositions seront élaborées par l'IASC en cette matière.

**IAS 1**

4. La Norme s'applique à toutes les entreprises présentant des informations financières conformément aux IAS, y compris les banques et les entreprises d'assurances. Les structures minimum requises sont conçues pour être suffisamment souples afin de s'adapter à tout type d'entreprise. Les banques, par exemple, devraient pouvoir élaborer un mode de présentation conforme à la présente Norme et aux dispositions plus détaillées de IAS 30, informations à fournir dans les états financiers des banques et des établissements financiers.

## SOMMAIRE

	Paragraphes
Objectif	
Champ d'application	1-4
Objet des états financiers	5
Responsabilité relative aux états financiers	6
Composantes des états financiers	7-9
Considérations générales	10-41
Image fidèle et conformité aux Normes comptables internationales	10-19
Méthodes comptables	20-22
Continuité d'exploitation	23-24
Méthode de la comptabilité d'engagement	25-26
Cohérence de la présentation	27-28
Importance relative et regroupement	29-32
Compensation	33-37
Informations comparatives	38-41
Structure et contenu	42-102
Introduction	42-52
Identification des états financiers	44-48
Durée de l'exercice	49-51
Rapidité de diffusion de l'information	52
Bilan	53-74
Distinction entre éléments courants et non-courants	53-56
Actifs courants	57-59
Passifs courants	60-65
Informations à présenter au bilan	66-71
Informations à présenter soit au bilan soit dans les notes annexes	72-74

## IAS 1

Compte de résultat	75-85
Informations à présenter au compte de résultat	75-76
Informations à présenter soit au compte de résultat soit dans les notes annexes	77-85
Variation des capitaux propres	86-89
Tableau des flux de trésorerie	90
Notes annexes aux états financiers	91-102
Structure	91-96
Présentation des méthodes comptables	97-101
Autres informations à fournir	102
Date d'entrée en vigueur	103-104

Les Normes, qui sont présentées en caractères gras italiques, doivent être lues dans le contexte des documents explicatifs et des commentaires de mise en œuvre de la présente Norme ainsi que dans le contexte de la Préface aux Normes comptables internationales. Les Normes comptables internationales ne sont pas censées s'appliquer à des éléments non significatifs (voir le paragraphe 12 de la Préface).

## OBJECTIF

L'objectif de la présente Norme est de prescrire une base de présentation générale à tous des états financiers, afin qu'ils soient comparables tant aux états financiers de l'entreprise pour les exercices antérieurs qu'aux états financiers d'autres entreprises. Pour atteindre cet objectif, la présente Norme établit les considérations générales de présentation des états financiers, porte des commentaires sur leur structure et établit les dispositions minimum pour le contenu des états financiers. La comptabilisation, l'évaluation et les informations à fournir sur des événements et des transactions spécifiques font l'objet d'autres Normes comptables internationales.

## CHAMP D'APPLICATION

1. ***La présente Norme doit s'appliquer à la présentation de tous les états financiers à usage général établis et présentés conformément aux Normes comptables internationales.***
2. On entend par états financiers à usage général les états financiers destinés à satisfaire les besoins des utilisateurs qui ne sont pas en mesure d'imposer des demandes de rapports financiers adaptés à leurs besoins d'informations spécifiques. Les états financiers à usage général comprennent les états financiers présentés séparément ou à l'intérieur d'un autre document public tel qu'un rapport annuel ou un prospectus. La présente Norme ne s'applique pas à l'information financière intermédiaire résumée. Elle s'applique aussi bien aux états financiers individuels d'une entreprise qu'aux états financiers consolidés d'un groupe d'entreprises. Toutefois, elle n'exclut pas la présentation dans un même document des états financiers consolidés établis conformément aux Normes comptables internationales et des états financiers individuels de la société mère établis conformément aux dispositions nationales, dans la mesure où les bases respectives d'élaboration sont clairement indiquées dans l'exposé des méthodes comptables.
3. La présente Norme s'applique à toutes les entreprises y compris les banques et les entreprises d'assurances. Des dispositions supplémentaires pour les banques et les institutions financières assimilées, cohérentes avec les dispositions de la présente Norme, sont détaillées dans IAS 30, Informations à fournir dans les états financiers des banques et des établissements financiers.
4. La présente Norme utilise une terminologie adaptée à une entreprise à but lucratif. Les dispositions de la présente Norme peuvent donc s'appliquer aux entreprises commerciales du secteur public. Les organismes à but non lucratif, les institutions publiques et les autres entreprises du secteur public souhaitant appliquer la présente Norme peuvent avoir besoin de modifier les descriptions utilisées pour certains postes des états financiers et pour les états financiers eux-mêmes. Ces entreprises peuvent également présenter des composantes supplémentaires dans leurs états financiers.

**IAS 1**

## OBJET DES ÉTATS FINANCIERS

5. Les états financiers sont une représentation financière structurée de la situation financière et des transactions conduites par une entreprise. L'objectif des états financiers à usage général est de fournir des informations sur la situation financière, la performance et les flux de trésorerie de l'entreprise 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 fournissent des informations sur:
- (a) les actifs;
  - (b) les passifs;
  - (c) les capitaux propres;
  - (d) les produits et les charges, y compris les profits et les pertes; et
  - (e) les flux de trésorerie.

Ces informations, accompagnées des autres informations fournies dans les notes annexes aux états financiers, aident les utilisateurs à prévoir les flux de trésorerie futurs de l'entreprise, en particulier leur échéance et l'assurance de leur concrétisation en trésorerie et en équivalents de trésorerie.

## RESPONSABILITÉ RELATIVE AUX ÉTATS FINANCIERS

6. Le conseil d'administration et/ou à tout autre organe de direction de l'entreprise est responsable de la préparation et de la présentation de ses états financiers.

## COMPOSANTES DES ÉTATS FINANCIERS

7. ***Un jeu complet d'états financiers comprend les composantes suivantes:***
- (a) ***un bilan;***
  - (b) ***un compte de résultat;***
  - (c) ***un état indiquant:***
    - (i) ***soit les variations des capitaux propres;***
    - (ii) ***soit les variations des capitaux propres autres que celles résultant de transactions sur le capital avec les propriétaires et de distribution aux propriétaires;***
  - (d) ***un tableau des flux de trésorerie; et***
  - (e) ***les méthodes comptables et notes explicatives.***
8. Les entreprises sont encouragées à présenter, 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'entreprise ainsi que les principales incertitudes auxquelles elle est confrontée. Ce rapport peut comporter une analyse:
- (a) des principaux facteurs ayant une influence déterminante sur la performance, y compris les changements de l'environnement dans lequel opère l'entreprise, la réaction de l'entreprise face à ces changements et leurs effets ainsi que la politique d'investissement de l'entreprise en vue de maintenir et d'améliorer la performance, y compris sa politique en matière de dividendes;
  - (b) des sources de financement de l'entreprise, de sa politique en matière d'effet de levier et de gestion des risques; et
  - (c) des forces et des ressources de l'entreprise dont la valeur n'est pas reflétée au bilan selon les Normes comptables internationales.

9. De nombreuses entreprises, en particulier celles opérant 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 états supplémentaires tels que des rapports sur l'environnement et des états sur la valeur ajoutée. Les entreprises sont encouragées à présenter ces états supplémentaires si la direction juge qu'elles peuvent aider les utilisateurs à la prise de décisions économiques.

#### CONSIDÉRATIONS GÉNÉRALES

##### *Image fidèle et conformité aux Normes comptables internationales*

10. ***Les états financiers doivent présenter une image fidèle de la situation financière, de la performance financière et des flux de trésorerie d'une entreprise. L'application appropriée des Normes comptables internationales, accompagnée de la présentation d'informations supplémentaires lorsque nécessaire, conduit, dans quasiment toutes les circonstances, à des états financiers qui donnent une image fidèle.***
11. ***Une entreprise dont les états financiers se conforment aux Normes comptables internationales doit l'indiquer. Les états financiers ne doivent pas être décrits comme se conformant aux Normes comptables internationales s'ils ne se conforment pas à toutes les dispositions de chaque Norme applicable et à chaque Interprétation applicable du SIC <sup>(1)</sup>.***
12. ***Les traitements comptables inappropriés ne sont corrigés ni par l'indication des méthodes comptables utilisées, ni par des notes annexes ou d'autres textes explicatifs.***
13. ***Dans les cas extrêmement rares où la direction d'une entreprise estime que le fait de se conformer à l'une des dispositions d'une Norme serait trompeur et qu'en conséquence il faut s'en écarter pour parvenir à la présentation d'une image fidèle, l'entreprise doit indiquer:***
- (a) ***le fait que la direction estime que les états financiers donnent une image fidèle de la situation financière de l'entreprise, de sa performance financière et de ses flux de trésorerie;***
  - (b) ***que l'entreprise s'est conformée dans tous leurs aspects significatifs aux Normes comptables internationales applicables à l'exception d'une Norme dont elle s'est écartée afin de parvenir à la présentation d'une image fidèle;***
  - (c) ***la Norme dont l'entreprise s'est écartée, la nature de l'écart, y compris le traitement imposé par la Norme, la raison pour laquelle ce traitement serait trompeur en la circonstance et le traitement appliqué; et***
  - (d) ***l'effet financier de cet écart sur le résultat net de l'entreprise, ses actifs, ses passifs, ses capitaux propres et ses flux de trésorerie pour chacun des exercices présentés.***
14. Les états financiers sont parfois décrits comme «établis sur la base», «conformes aux dispositions importantes» ou «conformes aux dispositions comptables» des Normes comptables internationales. Souvent, ils ne comportent pas d'informations complémentaires, même s'il est manifeste que l'entreprise ne se conforme pas à des dispositions importantes en matière d'informations à fournir, voire de comptabilisation. De telles déclarations sont trompeuses car elles portent atteinte à la fiabilité et à la compréhension des états financiers. Pour faire en sorte que les états financiers qui déclarent se conformer aux Normes comptables internationales satisfassent aux normes imposées par les utilisateurs internationaux, la présente Norme inclut une disposition générale qui impose que les états financiers donnent cette image fidèle, des commentaires sur la manière d'atteindre une image fidèle et des commentaires complémentaires pour déterminer les cas extrêmement rares où il est nécessaire de s'écarter d'une Norme. Elle impose également de fournir de manière évidente des informations sur les circonstances d'un écart. L'existence d'un conflit avec des dispositions nationales ne suffit pas en soi à justifier un écart dans des états financiers préparés conformément aux Normes comptables internationales.

<sup>(1)</sup> Voir aussi SIC-8: Première application des IAS en tant que référentiel comptable.

**IAS 1**

15. Dans quasiment toutes les circonstances, le fait de se conformer dans tous leurs aspects significatifs à toutes les Normes comptables internationales applicables permet de présenter une image fidèle. Une image fidèle impose:
- (a) de choisir et d'appliquer des méthodes comptables conformément au paragraphe 20;
  - (b) de présenter des informations, y compris les méthodes comptables, de manière à fournir une information pertinente, fiable, comparable et compréhensible; et
  - (c) de fournir des informations supplémentaires lorsque les informations imposées par les Normes comptables internationales ne sont pas suffisantes pour permettre aux utilisateurs de comprendre l'effet de transactions ou d'événements particuliers sur la situation financière de l'entreprise et sur sa performance financière.
16. Dans certains cas extrêmement rares, l'application d'une disposition spécifique d'une Norme comptable internationale pourrait aboutir à une présentation trompeuse des états financiers. Un tel cas ne peut exister que si le traitement imposé par la Norme est manifestement inapproprié et si l'application de la Norme ou la présentation d'informations supplémentaires ne permettent pas de parvenir à présenter une image fidèle. Il est inapproprié de s'écarter d'une Norme simplement parce qu'un autre traitement donnerait lui aussi une image fidèle.
17. Pour évaluer s'il est nécessaire de s'écarter d'une disposition spécifique des Normes comptables internationales, il faut examiner:
- (a) l'objectif de la disposition et la raison pour laquelle cet objectif n'est pas atteint ou n'est pas pertinent en la circonstance; et
  - (b) en quoi les circonstances propres à l'entreprise diffèrent de celles d'autres entreprises qui se conforment à cette disposition.
18. Parce qu'on peut s'attendre à ce que les circonstances qui imposent un écart par rapport à une Norme soient extrêmement rares et que la nécessité de s'en écarter fasse l'objet d'un vaste débat et de jugements subjectifs, il est important que les utilisateurs soient informés que l'entreprise ne s'est pas totalement conformée aux Normes comptables internationales dans la totalité de leurs aspects significatifs. Il est également important qu'ils aient suffisamment d'informations, leur permettant de porter un jugement informé sur la nécessité ou non de s'écarter d'une Norme et de calculer les ajustements qui seraient nécessaires pour se conformer à cette Norme. L'IASC suivra de près les cas de non conformité portés à sa connaissance (par exemple, par les entreprises, leurs auditeurs et les autorités de réglementation) et considérera la nécessité d'une clarification au moyen d'interprétations ou d'amendements des Normes, selon le cas, pour faire en sorte que des écarts ne soient nécessaires que dans des cas extrêmement rares.
19. ***Lorsque, conformément aux prescriptions spécifiques de la présente Norme, une Norme comptable internationale est appliquée avant sa date d'entrée en vigueur, ce fait doit être mentionné.***

**MÉTHODES COMPTABLES**

20. ***La direction doit sélectionner et appliquer les méthodes comptables d'une entreprise afin que les états financiers soient conformes à toutes les dispositions de chaque Norme comptable internationale applicable et à toute Interprétation du SIC applicable. Lorsqu'il n'y a pas de disposition spécifique, la direction doit élaborer des méthodes afin que les états financiers fournissent des informations:***
- (a) ***pertinentes aux besoins des utilisateurs ayant des décisions à prendre; et***
  - (b) ***fiabes en ce sens:***
    - (i) ***qu'elles présentent une image fidèle des résultats et de la situation financière de l'entreprise;***

- (ii) *qu'elles traduisent la réalité économique des événements et des transactions et non pas simplement leur forme juridique* (2);
  - (iii) *qu'elles sont neutres, c'est-à-dire sans parti pris;*
  - (iv) *qu'elles sont prudentes; et*
  - (v) *qu'elles sont complètes dans tous leurs aspects significatifs.*
21. Les méthodes comptables sont les principes, bases, conventions, règles et pratiques spécifiques appliqués par une entreprise lors de l'établissement et de la présentation de ses états financiers.
22. En l'absence de Norme comptable internationale spécifique et d'Interprétation du SIC, la direction exerce son jugement pour élaborer une méthode comptable fournissant aux utilisateurs des états financiers de l'entreprise les informations les plus utiles. Pour se prononcer, la direction considère:
- (a) les dispositions et les commentaires des Normes comptables internationales traitant de questions similaires et liées;
  - (b) les définitions, les critères de comptabilisation et d'évaluation des actifs, des passifs, des produits et des charges énoncés dans le Cadre; et
  - (c) les positions officielles d'autres organismes de normalisation et les pratiques admises du secteur d'activité dans la mesure, mais dans la mesure seulement, où elles sont cohérentes avec (a) et (b) du présent paragraphe.

#### CONTINUITÉ D'EXPLOITATION

23. *Lors de l'établissement des états financiers, la direction doit évaluer la capacité de l'entreprise à poursuivre son exploitation. Les états financiers doivent être établis 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'entreprise ou de cesser son activité. Lorsque la direction prend conscience, à l'occasion de cette évaluation, d'incertitudes significatives liées à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entreprise à poursuivre son activité, ces incertitudes doivent être indiquées. Lorsque les états financiers ne sont pas établis sur une base de continuité d'exploitation, ce fait doit être indiqué ainsi que la base sur laquelle ils sont établis et la raison pour laquelle l'entreprise n'est pas considérée en situation de continuité d'exploitation.*
24. Pour évaluer si l'hypothèse de continuité d'exploitation est appropriée, la direction prend en compte toutes les informations dont elle dispose pour un avenir prévisible, qui doit s'étaler au minimum (sans toutefois s'y limiter) sur douze mois à compter de la date de clôture de l'exercice. Le degré de prise en compte dépend des faits dans chacun des cas. Lorsqu'une entreprise a un passé d'activités bénéficiaires et d'accès sans difficulté au financement, il n'est pas nécessaire de procéder à une analyse détaillée pour conclure qu'une base de continuité d'exploitation est appropriée. Dans les 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

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

(2) Voir aussi SIC-27: Évaluer la substance des transactions prenant la forme juridique d'un contrat de location.

## IAS 1

26. Selon la méthode de la comptabilité d'engagement, les transactions et les événements sont comptabilisés au moment où ils se produisent (et non pas lors de l'entrée ou de la sortie de trésorerie ou équivalents de trésorerie) et ils sont enregistrés dans les supports comptables et dans les états financiers des exercices auxquels ils se rapportent. Les charges sont comptabilisées dans le compte de résultat sur la base d'une relation directe entre les coûts encourus et les éléments spécifiques de produits acquis (rattachement). Toutefois, l'application du concept de rattachement des produits et des charges ne permet pas la comptabilisation au bilan d'éléments qui ne satisfont pas à la définition d'actif ou de passif.

## PERMANENCE DE LA PRÉSENTATION

27. **La présentation et la classification des postes dans les états financiers doivent être conservées d'un exercice à l'autre, à moins:**
- (a) **qu'un changement important de la nature des activités de l'entreprise ou un examen de la présentation de ses états financiers démontre que ce changement donnera une présentation plus appropriée des événements ou des transactions; ou**
  - (b) **qu'un changement de présentation soit imposé par une Norme comptable internationale ou par une Interprétation du SIC<sup>(3)</sup>.**
28. 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'entreprise ne doit modifier la présentation de ses états financiers que si la structure modifiée est susceptible de se maintenir ou si l'avantage d'une présentation différente est manifeste. Lorsque de tels changements de présentation sont réalisés, une entreprise se doit de reclasser ses informations comparatives selon le paragraphe 38. Un changement de présentation pour se conformer à des dispositions nationales est autorisé dans la mesure où la présentation révisée est cohérente avec les dispositions de la présente Norme.

## IMPORTANCE RELATIVE ET REGROUPEMENT

29. **Tout élément significatif doit faire l'objet d'une présentation séparée dans les états financiers. Il n'est pas nécessaire de présenter séparément les montants non significatifs; il faut les regrouper avec des montants d'éléments de nature ou de fonction similaires.**
30. Les états financiers résultent du traitement d'un nombre important de transactions qui sont regroupées selon leur nature ou leur fonction. Le stade final du processus de regroupement et de classification, est la présentation de données condensées et ordonnées formant des postes se retrouvant soit dans le corps des états financiers soit dans les notes annexes. 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 annexes. Un élément dont le montant n'est pas suffisamment significatif pour justifier une présentation à part dans le corps des états financiers peut néanmoins être suffisamment significatif pour faire l'objet d'une présentation séparée dans les notes annexes.
31. Dans ce contexte, une information est significative si le fait de ne pas l'indiquer pourrait avoir une incidence sur les décisions économiques prises par les utilisateurs sur la base des états financiers. L'importance relative dépend de la taille et de la nature de l'élément jugé dans les circonstances particulières de son omission. Pour décider si un élément ou un ensemble d'éléments est significatif, sa nature et sa taille sont évaluées ensemble. Selon les circonstances, c'est sa nature ou sa taille qui peut être le facteur déterminant. Par exemple, des actifs isolés de même nature et de même fonction sont regroupés même si les montants individuels sont importants. En revanche, des éléments importants mais de nature ou de fonction différente sont présentés séparément.
32. L'importance relative fait qu'il n'est pas nécessaire de se conformer aux dispositions spécifiques des Normes comptables internationales pour les informations à fournir d'importance non significative.

<sup>(3)</sup> Voir aussi SIC-18: Cohérence et permanence des méthodes — Méthodes alternatives.

## COMPENSATION

33. **Les actifs et passifs ne doivent pas être compensés sauf si la compensation est imposée ou autorisée par une autre Norme comptable internationale.**
34. **Les éléments de produits et de charges doivent être compensés si, et seulement si:**
- (a) **une Norme comptable internationale l'impose ou l'autorise; ou si**
  - (b) **les profits, les pertes et charges liées résultant de transactions et d'événements identiques ou similaires ne sont pas significatifs. Ces montants doivent être regroupés selon le paragraphe 29.**
35. Il est important de fournir des informations séparées sur les actifs, passifs, produits et charges d'une entreprise ayant un montant significatif. Leur compensation dans le compte de résultat ou au bilan, sauf lorsque la compensation traduit la nature de la transaction ou de l'événement, ne permet pas aux utilisateurs de comprendre les transactions opérées et d'évaluer les flux de trésorerie futurs de l'entreprise. Le fait d'indiquer une valeur d'actif nette de réductions de valeur (par des réductions de valeur pour l'obsolescence des stocks et pour des créances douteuses) n'est pas une compensation.
36. IAS 18, Produits des activités ordinaires, définit le terme de produits des activités ordinaires et impose 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 accordées par l'entreprise. Dans le cadre de ses activités ordinaires, l'entreprise effectue d'autres transactions qui ne génèrent pas de produits des activités ordinaires mais qui découlent des principales activités génératrices de produits des activités ordinaires. Les résultats de ces transactions sont présentés, lorsque cette présentation traduit la nature de la transaction ou de l'événement, en compensant tout produit avec les charges liées générées par la même transaction. À titre d'exemple:
- (a) les profits et pertes dégagés sur la sortie d'actifs non-courants, y compris des titres de participation et des actifs opérationnels, sont présentés après déduction de la valeur comptable de l'actif et des frais de vente liées du produit de la sortie;
  - (b) les dépenses remboursées en vertu d'un accord contractuel passé avec un tiers (un accord de sous-traitance, par exemple) sont enregistrées pour le montant net du remboursement correspondant; et
  - (c) les éléments extraordinaires peuvent être présentés pour leur montant net de l'impôt correspondant et des intérêts minoritaires, leur montant brut étant indiqué dans les notes annexes.
37. De plus, les profits et pertes dégagés sur un ensemble de transactions similaires sont enregistrés pour leur montant net; 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. Toutefois, ces profits et ces pertes sont présentés séparément si leur importance, leur nature ou leur incidence est telle qu'ils doivent faire l'objet d'une information séparée selon IAS 8, Résultat net de l'exercice, erreurs fondamentales et changements de méthodes comptables.

## INFORMATIONS COMPARATIVES

38. **Sauf autorisation ou disposition contraire d'une Norme comptable internationale, des informations comparatives au titre de l'exercice précédent doivent être présentées pour toutes les informations chiffrées figurant dans les états financiers. Des informations comparatives sous forme narrative et descriptive doivent être incluses lorsque cela est nécessaire à la bonne compréhension des états financiers de l'exercice.**
39. Dans certains cas, des commentaires fournis dans les états financiers pour l'(les) exercice(s) antérieur(s) continuent d'être pertinents pour l'exercice. Par exemple, les détails d'un litige dont le résultat était incertain à la date de clôture de l'exercice antérieur et qui n'est pas encore réglé, sont indiqués dans les états financiers de l'exercice. Les utilisateurs tirent avantage de l'information selon laquelle il y avait une incertitude à la date de clôture de l'exercice antérieur et selon laquelle des mesures ont été prises au cours de l'exercice pour lever cette incertitude.

## IAS 1

40. **Lorsqu'une entreprise modifie la présentation ou la classification d'éléments dans les états financiers, elle doit reclasser les montants comparatifs correspondants (à moins que cela ne soit pas possible) afin d'assurer la comparabilité avec l'exercice, et indiquer la nature, le montant et la raison de tout reclassement. Lorsqu'il n'est pas possible de reclasser les montants comparatifs correspondants, l'entreprise doit indiquer la raison pour laquelle elle n'a pas procédé à leur reclassement et la nature des changements qu'aurait entraîné ce reclassement.**
41. Il peut arriver qu'il soit impossible de reclasser des informations comparatives pour les rendre comparables avec celles de l'exercice. Il est possible, par exemple, qu'au cours de l'(des) exercice(s) antérieur(s), les données n'aient pas été collectées d'une manière permettant leur reclassement et il est possible qu'on ne soit pas en mesure de reconstituer l'information. Dans ce cas, l'entreprise indique la nature des ajustements qui auraient dû être opérés sur les chiffres comparatifs. En cas de changement de méthode comptable appliqué de façon rétrospective, IAS 8 traite des ajustements imposés sur l'information comparative.

## STRUCTURE ET CONTENU

*Introduction*

42. La présente Norme impose de fournir certaines informations dans le corps des états financiers, de faire figurer d'autres postes soit dans le corps des états financiers soit dans les notes annexes, et propose des formats en annexe à la présente Norme, que l'entreprise puisse suivre de façon appropriée à son cas. IAS 7 établit la structure de présentation du tableau des flux de trésorerie.
43. La présente Norme utilise le terme, informations à fournir, dans une acception large, comprenant à la fois les informations présentées dans le corps des états financiers et celles présentées dans les notes annexes. Les informations à fournir en vertu d'autres Normes comptables internationales le sont conformément aux dispositions de ces Normes. Sauf spécification contraire de la présente Norme ou d'une autre Norme, ces informations sont fournies soit dans le corps de l'état financier correspondant soit dans les notes annexes.

## Identification des états financiers

44. **Les états financiers doivent être clairement identifiés et doivent se distinguer des autres informations figurant dans le même document publié.**
45. Les Normes comptables internationales s'appliquent uniquement aux états financiers; elles ne s'appliquent pas aux autres informations présentées dans le rapport annuel ou dans un autre document. Il est donc important que les utilisateurs soient en mesure d'isoler les informations établies à l'aide des Normes comptables internationales des autres informations pouvant être utiles aux utilisateurs mais ne faisant pas l'objet de Normes.
46. **Chacune des composantes des états financiers doit être clairement identifiée. En outre, les informations énumérées ci-après doivent être indiquées de façon bien évidente et répétées si cela est nécessaire à une bonne compréhension des informations présentées:**
- (a) **le nom ou tout autre mode d'identification de l'entreprise présentant les états financiers;**
  - (b) **le fait que les états financiers concernent l'entreprise seule ou un groupe d'entreprises;**
  - (c) **la date de clôture de l'exercice ou l'exercice couvert par les états financiers selon ce qui est le plus approprié pour la composante en question des états financiers;**
  - (d) **la monnaie dans laquelle sont libellés les états financiers; et**
  - (e) **le niveau de précision retenu pour la présentation des chiffres dans les états financiers.**
47. Les dispositions du paragraphe 46 sont normalement satisfaites par la présentation sur chacune des pages des états financiers, des titres des pages et des intitulés de colonnes (sous une forme abrégée). C'est une question de jugement que de déterminer le mode le plus approprié de présentation de ces informations. Par exemple, en cas de lecture électronique des états financiers, un système de pages séparées peut ne pas être utilisé; les éléments listés ci-dessus sont alors présentés assez souvent pour permettre une bonne compréhension des informations fournies.

48. Les états financiers sont souvent rendus plus compréhensibles par une présentation de l'information en milliers ou en millions d'unités de la monnaie dans laquelle ils sont libellés. Cela est acceptable dans la mesure où le niveau de précision est indiqué et où il n'y a pas perte d'informations pertinentes.

#### Durée de l'exercice

49. **Les états financiers doivent être présentés au minimum une fois par an. Lorsque, dans des circonstances exceptionnelles, une entreprise modifie la date de clôture de son exercice et présente ses états financiers annuels pour un exercice plus long ou plus court qu'une année, elle doit indiquer, outre la durée de l'exercice couvert par les états financiers:**

- (a) **la raison l'ayant conduite à utiliser une durée d'exercice différente d'une année; et**
- (b) **le fait que les chiffres comparatifs du compte de résultat, des variations de capitaux propres, des flux de trésorerie et des notes annexes liées ne sont pas comparables.**

50. Dans des circonstances exceptionnelles, par exemple à la suite de son rachat par une autre entreprise clôturant à une date différente, l'entreprise peut être tenue (ou peut décider) de modifier sa date de clôture de l'exercice. Dans ce cas, il est important que les utilisateurs soient bien informés que les chiffres de l'exercice et les chiffres comparatifs ne sont pas comparables, et que la raison du changement de la date de clôture soit bien indiquée.

51. Normalement, les états financiers sont systématiquement établis de façon à couvrir un exercice d'un an. Toutefois, certaines entreprises préfèrent, pour des raisons d'ordre pratique, couvrir des exercices de 52 semaines par exemple. La présente Norme n'interdit pas cette pratique, car il est probable que les états financiers ainsi établis ne seront pas significativement différents de ce qu'ils auraient été s'ils avaient été établis pour un exercice d'un an.

#### Célérité

52. L'utilité des états financiers diminue si ceux-ci ne peuvent être mis à la disposition des utilisateurs dans un délai raisonnable à compter de la date de clôture de l'exercice. Une entreprise doit être à même d'émettre ses états financiers dans les six mois suivant la date de clôture de l'exercice. Des facteurs permanents tels que la complexité des activités de l'entreprise ne constituent pas un motif suffisant pour ne pas communiquer les états financiers en temps utile. Dans de nombreuses juridictions, la législation et la réglementation du marché fixent des dates limites plus spécifiques.

#### Bilan

#### Distinction entre les éléments courants et non-courants

53. **Chaque entreprise doit décider, selon la nature de ses activités, de présenter au bilan, séparément ou non, ses actifs courants et non-courants et ses passifs courants et non-courants. Les paragraphes 57 à 65 de la présente Norme s'appliquent lorsque cette distinction est faite. Lorsqu'une entreprise choisit de ne pas distinguer les éléments courants des éléments non-courants, elle doit présenter ses actifs et ses passifs dans l'ordre de leur liquidité.**

54. **Quelle que soit la méthode de présentation appliquée, l'entreprise doit indiquer, pour chaque élément d'actif et de passif comprenant des montants qu'elle s'attend à recouvrer ou à régler avant ou après douze mois après la date de clôture de l'exercice, le montant qu'elle s'attend à recouvrer ou à régler au-delà de douze mois.**

55. Lorsqu'une entreprise fournit des biens ou des services dans le cadre d'un cycle d'exploitation clairement identifiable, le fait de distinguer au bilan les actifs et passifs courants des actifs et passifs non-courants, fournit une information utile en distinguant les actifs nets circulants composant le besoin en fonds de roulement des actifs nets utilisés par l'entreprise pour ses activités non-courantes. 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 durant le même exercice.

## IAS 1

56. Les informations sur les dates d'échéance des actifs et des passifs sont utiles afin d'évaluer la liquidité et la solvabilité d'une entreprise. IAS 32, Instruments financiers: information à fournir et présentation, 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 créiteurs. Il est également utile d'avoir des informations sur les dates attendues de recouvrement et de règlement des actifs et passifs non monétaires tels que les stocks et les provisions, que les actifs et passifs soient classés (ou non) en tant qu'éléments courants et non-courants. À titre d'exemple, une entreprise indique le montant de stocks qu'elle s'attend à réaliser plus d'un an après la date de clôture de l'exercice.

## Actifs circulants

57. **Un actif doit être classé en tant qu'actif courant lorsque:**
- (a) ***l'entreprise s'attend à pouvoir réaliser l'actif, le vendre ou le consommer dans le cadre du cycle d'exploitation normal de l'entreprise; ou***
  - (b) ***l'actif est détenu essentiellement à des fins de transactions ou pour une durée courte et l'entreprise s'attend à le réaliser dans les douze mois suivant la date de clôture de l'exercice; ou***
  - (c) ***l'actif est de la trésorerie ou un équivalent de trésorerie dont l'utilisation n'est pas soumise à restrictions.***

**Tous les autres actifs doivent être classés en tant qu'actifs non-courants.**

58. La présente Norme regroupe sous le terme d'actifs non-courants, les immobilisations corporelles, les immobilisations incorporelles, les actifs opérationnels et financiers qui sont par nature détenus pour une longue durée. Elle n'interdit pas l'utilisation d'autres descriptions dans la mesure où leur sens est clair.
59. Le cycle d'exploitation d'une entreprise désigne la période s'écoulant entre l'acquisition des matières premières entrant dans un processus d'exploitation et leur réalisation sous forme de trésorerie ou d'un instrument immédiatement convertible en trésorerie. Les actifs courants comprennent les stocks et les sommes à recevoir des clients, qui sont vendus, consommés et réalisés dans le cadre du cycle d'exploitation normal, même lorsqu'on ne compte pas les réaliser dans les douze mois après la date de clôture de l'exercice. Les titres négociables sur un marché sont classés en tant qu'actifs courants si l'on compte les réaliser dans les douze mois après la date de clôture de l'exercice; sinon, ils sont classés en tant qu'actifs non-courants.

## Passifs circulants

60. **Un passif doit être classé en tant que passif courant lorsque:**
- (a) ***il est attendu que le passif soit réglé dans le cadre du cycle d'exploitation normal de l'entreprise; ou***
  - (b) ***le passif doit être réglé dans les douze mois après la date de clôture de l'exercice.***

**Tous les autres passifs doivent être classés en tant que passifs non-courants.**

61. Les passifs courants peuvent être classés d'une manière similaire à celle utilisée pour les actifs courants. Certains passifs courants tels que les fournisseurs et les dettes liées au personnel et aux autres coûts opérationnels font partie du besoin en fonds de roulement utilisé dans le cadre du cycle d'exploitation normal de l'entreprise. Ces éléments opérationnels sont classés en tant que passifs courants même s'ils doivent être réglés plus de douze mois après la date de clôture de l'exercice.
62. D'autres passifs courants ne sont pas réglés dans le cadre du cycle d'exploitation normal mais doivent être réglés dans les douze mois après la clôture de l'exercice. C'est le cas, par exemple, de la partie à court terme des passifs portant intérêt, des découverts bancaires, des dividendes à payer, des impôts sur le résultat et des autres créiteurs non commerciaux. Les passifs portant intérêt, qui financent le besoin en fonds de roulement sur une base de long terme et qui ne sont pas à régler d'ici douze mois sont des passifs non-courants.

63. **Une entreprise doit continuer à classer ses passifs à long terme portant intérêt en tant que passifs non-courants même si ceux-ci doivent être réglés dans les douze mois après la date de clôture de l'exercice si:**
- (a) **l'échéance d'origine était fixée à plus de douze mois;**
  - (b) **l'entreprise a l'intention de refinancer l'obligation sur le long terme; et**
  - (c) **cette intention est confirmée par un accord de refinancement ou de rééchelonnement des paiements qui est finalisé avant l'approbation des états financiers.**

**Le montant de tout passif exclu des passifs courants en vertu du présent paragraphe et les informations justifiant cette présentation doivent être indiqués dans les notes annexes au bilan.**

64. On peut s'attendre à ce que certaines obligations remboursables au cours du prochain cycle d'exploitation soient refinancées ou renouvelées à la discrétion de l'entreprise et, par conséquent, à ce qu'elles n'utilisent pas le fonds de roulement courant de l'entreprise. Ces obligations sont considérées faire partie du financement à long terme de l'entreprise et doivent être classées en tant que passif non-courant. Toutefois, dans le cas où le refinancement n'est pas laissé à la discrétion de l'entreprise (ce qui serait le cas s'il n'y a pas d'accord de refinancement), le refinancement ne peut être considéré comme automatique et l'obligation est classée en tant que passif courant à moins que la conclusion d'un accord de refinancement avant l'approbation des états financiers n'apporte la preuve qu'à la date de clôture ce passif était en substance à long terme.
65. Certains accords d'emprunts comportent des engagements de l'emprunteur (clauses contractuelles) ayant pour effet de rendre le passif remboursable à vue si certaines conditions liées à la situation financière de l'emprunteur ne sont pas satisfaites. Dans ce cas, le passif est classé en tant que passif non-courant uniquement si:
- (a) le prêteur s'est engagé, préalablement à l'approbation des états financiers, à ne pas exiger le paiement de l'emprunt en cas de manquement; et
  - (b) il est probable que des manquements ultérieurs ne se produiront pas dans les douze mois suivant la date de clôture de l'exercice.

#### Informations à présenter au bilan

66. **Au minimum, le bilan doit comporter des postes présentant les montants suivants:**
- (a) **immobilisations corporelles;**
  - (b) **immobilisations incorporelles;**
  - (c) **actifs financiers (à l'exclusion des montants indiqués selon (d), (f) et (g));**
  - (d) **participations comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence;**
  - (e) **stocks;**
  - (f) **clients et autres débiteurs;**
  - (g) **trésorerie et équivalents de trésorerie;**
  - (h) **fournisseurs et autres créditeurs;**
  - (i) **actifs et passifs d'impôt, comme imposé par IAS 12, Impôts sur le résultat;**
  - (j) **provisions;**
  - (k) **passifs non-courants portant intérêt;**
  - (l) **intérêts minoritaires; et**
  - (m) **capital émis et réserves.**

## IAS 1

67. ***Des postes, rubriques et sous-totaux supplémentaires doivent être présentés au bilan lorsqu'une Norme comptable internationale l'impose ou lorsqu'une telle présentation est nécessaire pour donner une image fidèle de la situation financière de l'entreprise.***
68. La présente Norme ne prescrit aucun ordre ou format de présentation des éléments des états financiers. Le paragraphe 66 fournit simplement une liste des éléments qui sont à ce point différents de par leur nature ou leur fonction qu'ils méritent d'être présentés séparément au bilan. Des modèles de format sont présentés à titre d'illustration dans l'Annexe à la présente Norme. Des ajustements aux postes cités ci-dessus incluent:
- (a) des postes sont rajoutés lorsqu'une autre Norme comptable internationale impose une présentation séparée au bilan ou lorsque la taille, la nature ou la fonction d'un élément justifie une présentation séparée pour aider à donner une image fidèle de la situation financière de l'entreprise; et
  - (b) les descriptions des postes utilisés et leur classification peuvent être modifiés selon la nature de l'entreprise et ses transactions afin de fournir des informations nécessaires à une compréhension globale de la situation financière de l'entreprise. Pour une banque, par exemple, les descriptions mentionnées ci-dessus sont modifiées pour appliquer les dispositions plus spécifiques des paragraphes 18 à 25 de IAS 30, Informations à fournir dans les états financiers des banques et des institutions financières assimilées.
69. Les postes énumérés au paragraphe 66 sont globaux par nature et il n'est pas nécessaire de les limiter aux éléments entrant dans le champ d'application d'autres Normes. Le poste immobilisations incorporelles, par exemple, comprend le goodwill et les actifs résultant des frais de développement.
70. Le jugement quant à la présentation séparée ou non de postes supplémentaires repose sur l'évaluation:
- (a) de la nature et de la liquidité des actifs et de leur importance relative, ce qui conduit, dans la plupart des cas, à présenter séparément le goodwill et les actifs résultant des frais de développement, les actifs monétaires et les actifs non monétaires, les actifs courants et non-courants;
  - (b) de leur fonction au sein de l'entreprise, ce qui conduit, par exemple, à présenter séparément les actifs opérationnels et les actifs financiers, les stocks, les créances et la trésorerie et équivalents de trésorerie; et
  - (c) les montants, nature et échéance des passifs, ce qui conduit, par exemple, à présenter séparément les passifs portant intérêt et les passifs ne portant pas intérêt ainsi que les provisions, classées en provisions courantes et provisions non-courantes selon le cas.
71. Les actifs et passifs qui diffèrent selon leur nature ou leur fonction sont parfois soumis à des bases d'évaluation différentes. À titre d'exemple, certaines catégories d'immobilisations corporelles peuvent être comptabilisées à leur coût ou à leur montant réévalué conformément à IAS 16. L'utilisation de bases d'évaluation différentes pour différentes catégories d'actifs donne à penser que leur nature ou leur fonction diffère et que, par conséquent, ils doivent être présentés dans des postes distincts.

Informations à présenter soit au bilan soit dans les notes annexes

72. ***L'entreprise doit indiquer, soit au bilan soit dans les notes annexes au bilan, des subdivisions complémentaires aux postes présentés, classées d'une manière adaptée à l'activité de l'entreprise. Chaque élément des états financiers doit être attribué selon sa nature à ces subdivisions lorsque cela est approprié, et l'entreprise doit indiquer séparément les montants à payer et à recevoir de la société mère, des filiales, des entreprises associées et autres parties liées.***

73. Le niveau de détail des subdivisions, soit au bilan soit dans les notes annexes, dépend des dispositions des Normes comptables internationales mais aussi de l'importance, de la nature et de la fonction des montants en cause. Les facteurs énoncés au paragraphe 70 servent également à établir la base de la sub-division. Les informations à fournir varient pour chaque élément; à titre d'exemple:
- (a) les immobilisations corporelles sont classées par catégorie comme décrit dans IAS 16, Immobilisations corporelles;
  - (b) les créances sont subdivisées en créances clients, créances à recevoir d'autres membres du groupe, créances à recevoir des parties liées, paiements d'avance et autres montants;
  - (c) les stocks sont subdivisés, conformément à IAS 2, Stocks, en catégories telles que marchandises, fournitures de production, matières premières, travaux en cours et produits finis;
  - (d) les provisions sont analysées de manière à distinguer les provisions relatives aux avantages du personnel de tous les autres éléments classés d'une manière appropriée à l'activité de l'entreprise; et
  - (e) le capital social et les réserves sont analysés de manière à faire apparaître séparément les différentes catégories de capital libéré, de primes d'émissions et de réserves.
74. **Une entreprise doit fournir, soit au bilan soit dans les notes annexes, les informations suivantes:**
- (a) **pour chaque catégorie de capital social:**
    - (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 en fin d'exercice;**
    - (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'entreprise 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, y compris les modalités et les montants;**
  - (b) **une description de la nature et de l'objet de chacune des réserves figurant dans les capitaux propres;**
  - (c) **le montant des dividendes qui ont été proposés ou déclarés après la date du bilan mais avant que la publication des états financiers ait été autorisée; et**
  - (d) **le montant de dividendes privilégiés cumulatifs non comptabilisés.**

*Une entreprise sans capital en actions telle qu'une société de personnes doit fournir des informations équivalentes à celles imposées ci-dessus, indiquant les variations au cours de l'exercice des différentes catégories de capitaux propres ainsi que les droits, privilèges et restrictions attachés à chaque catégorie des capitaux propres.*

Compte de résultat

Informations à présenter au compte de résultat

75. **Au minimum, le compte de résultat doit comporter des postes présentant les montants suivants:**
- (a) **produits des activités ordinaires;**
  - (b) **résultat opérationnel;**
  - (c) **charges financières;**

## IAS 1

- (d) *quote-part dans le résultat net des entreprises associées et des coentreprises comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence;*
- (e) *charge d'impôt sur le résultat;*
- (f) *résultat des activités ordinaires;*
- (g) *éléments extraordinaires;*
- (h) *intérêts minoritaires; et*
- (i) *résultat net de l'exercice.*

***Des postes, rubriques et sous-totaux supplémentaires doivent être présentés au compte de résultat lorsqu'une Norme comptable internationale l'impose ou lorsqu'une telle présentation est nécessaire pour donner une image fidèle de la performance financière de l'entreprise.***

76. Les effets des différentes activités d'une entreprise, de ses transactions et événements diffèrent dans leur stabilité, leur degré de risque et de prévisibilité et la communication des éléments de performance aide à comprendre la performance atteinte et à évaluer les résultats futurs. Des postes supplémentaires sont ajoutés au compte de résultat et les descriptions utilisées ainsi que leur classification sont modifiées lorsque nécessaire pour expliquer les éléments de performance. Les facteurs à prendre en compte sont l'importance relative, la nature et la fonction des différentes composantes des produits et des charges. Pour une banque, par exemple, les descriptions mentionnées ci-dessus sont modifiées pour appliquer les dispositions plus spécifiques des paragraphes 9 à 17 de IAS 30. Les éléments de produits et de charges ne sont compensés que lorsque les critères énoncés au paragraphe 34 sont réunis.

Informations à présenter soit au compte de résultat soit dans les notes annexes

77. ***L'entreprise doit présenter, soit au compte de résultat soit dans les notes annexes au compte de résultat, une analyse selon une classification, établie par nature ou par fonction, des charges dans l'entreprise.***
78. Les entreprises sont encouragées à présenter l'analyse du paragraphe 77 au compte de résultat.
79. Les éléments de charges font l'objet d'une subdivision supplémentaire afin de mettre en lumière une série de composantes de la performance financière, pouvant différer en termes de stabilité, de potentiel de profit ou de perte et de prévisibilité. Ces informations sont fournies selon l'une des deux méthodes suivantes.
80. La première analyse est appelée méthode des charges par nature. Elle consiste à regrouper les charges du compte de résultat selon leur nature (par exemple, dotation aux amortissements, achats de matières premières, frais de transport, salaires et rémunérations, dépenses de publicité), et à ne pas les réaffecter aux différentes fonctions de l'entreprise. Dans un grand nombre de petites entreprises cette méthode est simple à appliquer car elle ne nécessite aucune répartition des charges opérationnelles entre les différentes fonctions. Un exemple de classification selon la méthode des charges par nature est la suivante:

Produits des activités ordinaires		X
Autres produits opérationnels		X
Variation des stocks de produits finis et des travaux en cours	X	
Matières premières et consommables utilisés	X	
Frais de personnel	X	
Dotations aux amortissements	X	
Autres charges opérationnelles	X	
		<hr/>
Total des charges opérationnelles		(X)
		<hr/>
Résultat opérationnel		X
		<hr/> <hr/>

## IAS 1

81. Les variations des produits finis et des travaux en cours pendant l'exercice représentent un ajustement des charges de production pour traduire le fait que la production a augmenté les niveaux de stocks ou que des ventes supérieures à la production ont réduit les niveaux de stocks. Dans certaines juridictions, une augmentation des stocks de produits finis et travaux en cours durant l'exercice est présentée immédiatement après les produits des activités ordinaires comme dans l'analyse ci-dessus. Toutefois, la présentation retenue ne doit pas laisser à penser que ces montants constituent des produits.
82. La deuxième 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 dans les activités commerciales ou administratives. Cette présentation fournit souvent des informations plus pertinentes pour les utilisateurs que la classification des charges par nature mais l'affectation des coûts aux différentes fonctions peut être arbitraire et implique une part de jugement considérable. Un exemple de classification selon la méthode des charges par fonction est le suivant:

Produits des activités ordinaires	X
Coût des ventes	(X)
	<hr/>
Marge brute	X
Autres produits opérationnels	X
Coûts commerciaux	(X)
Charges administratives	(X)
Autres charges opérationnelles	(X)
	<hr/>
Résultat opérationnel	X
	<hr/> <hr/>

83. **Les entreprises classant les charges par fonction doivent fournir des informations supplémentaires sur la nature des charges, y compris les dotations aux amortissements et les frais de personnel.**
84. Le choix entre la méthode du coût des ventes et celle des dépenses par nature dépend à la fois de facteurs historiques et liés au secteur d'activité et de nature de l'organisation. Ces deux méthodes fournissent une indication quant aux coûts pouvant être sujet à des variations directes ou indirectes, dépendamment du niveau des ventes ou de la production de l'entreprise. Chacune des deux méthodes de présentation comportant des avantages selon les types d'entreprises, la présente Norme impose de choisir la classification qui présente le plus fidèlement les éléments de performance de l'entreprise. 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 lorsqu'on utilise la méthode du coût des ventes.
85. **L'entreprise doit indiquer, soit au compte de résultat soit dans les notes annexes, le montant du (des) dividende(s) par action voté(s) ou proposé(s) au titre de l'exercice couvert par les états financiers.**

## VARIATIONS DES CAPITAUX PROPRES

86. **L'entreprise doit présenter, dans une composante séparée de ses états financiers, un état présentant:**
- (a) **le résultat net de l'exercice;**
  - (b) **chacun des éléments de produits et de charges, de profits ou de pertes comptabilisés directement dans les capitaux propres, comme imposé par d'autres Normes, ainsi que le total de ces éléments; et**
  - (c) **l'effet cumulé des changements de méthodes comptables et corrections d'erreurs fondamentales comptabilisé, selon les Traitements de référence de IAS 8.**

## IAS 1

*L'entreprise doit en outre présenter, soit dans cet état soit dans les notes annexes:*

- (d) *les transactions sur le capital avec les propriétaires et les distributions aux propriétaires;*
  - (e) *le solde des résultats accumulés non distribués en début d'exercice et à la date de clôture ainsi que les variations de l'exercice; et*
  - (f) *un rapprochement entre la valeur comptable en début et en fin d'exercice de chaque catégorie de capital, prime d'émission et réserve, en indiquant chaque mouvement séparément.*
87. Les variations des capitaux propres de l'entreprise entre deux dates de clôture traduisent l'augmentation ou la diminution de son actif net ou de son patrimoine au cours de l'exercice, selon les principes d'évaluation particuliers appliqués et indiqués dans les états financiers. À l'exception des variations résultant de transactions avec les actionnaires, comme les apports en capital et la distribution de dividendes, la variation globale des capitaux propres représente le total des résultats générés par les activités de l'entreprise au cours de l'exercice.
88. IAS 8, Résultat net de l'exercice, erreurs fondamentales et changements de méthodes comptables, impose que tous les éléments de produits et de charges comptabilisés au titre d'un exercice soient inclus dans la détermination du résultat net de l'exercice, à moins qu'une Norme comptable internationale ne l'impose autrement ou autorise un autre traitement. D'autres Normes imposent que les profits et les pertes, tels que les augmentations ou diminutions liées aux réévaluations et certaines différences de conversion de monnaies étrangères, soient comptabilisés directement en tant que variation des capitaux propres comme les transactions sur le capital avec les propriétaires et les distributions aux propriétaires de l'entreprise. Dans la mesure où il est important de prendre en compte tous les profits et les pertes dans l'évaluation du changement de la situation financière d'une entreprise entre deux dates de clôture, la présente Norme impose de mettre en évidence, dans une composante distincte des états financiers, le total des profits et des pertes de l'entreprise, y compris ceux qui sont comptabilisés directement dans les capitaux propres.
89. Les dispositions du paragraphe 86 peuvent être satisfaites de nombreuses façons. Le format appliqué dans de nombreuses juridictions est une présentation en colonnes qui rapproche le solde d'ouverture du solde de clôture de chacun des éléments des capitaux propres, y compris les éléments (a) à (f). Une autre solution consiste à présenter uniquement les éléments (a) à (c) dans une composante à part des états financiers. Dans cette approche, les éléments décrits de (d) à (f) sont présentés dans les notes annexes aux états financiers. Des exemples illustrant ces deux approches sont donnés dans l'annexe à la présente Norme. Quelle que soit l'approche appliquée, le paragraphe 86 impose un sous-total des éléments listés en (b) permettant aux utilisateurs de calculer le total des profits et des pertes générés par l'activité de l'entreprise au cours de l'exercice.

*Tableau des flux de trésorerie*

90. IAS 7 indique les dispositions pour la présentation du tableau des flux de trésorerie et les informations à fournir correspondantes. La Norme établit qu'il est utile de fournir des informations sur les flux de trésorerie pour donner aux utilisateurs des états financiers une base d'évaluation de la capacité de l'entreprise à générer de la trésorerie et équivalents de trésorerie et des besoins de l'entreprise pour l'utilisation de ces flux de trésorerie.

*Notes annexes aux états financiers*

*Structure*

91. *Les notes annexes aux états financiers d'une entreprise doivent:*
- (a) *présenter des informations sur la base d'établissement des états financiers et sur les méthodes comptables spécifiques choisies et appliquées aux transactions et événements importants;*
  - (b) *indiquer les informations imposées par les Normes comptables internationales qui ne sont pas présentées par ailleurs dans les états financiers; et*
  - (c) *fournir des informations supplémentaires qui ne sont pas présentées dans le corps des états financiers mais qui sont nécessaires à une image fidèle<sup>(4)</sup>.*
92. *Les notes annexes aux états financiers doivent faire l'objet d'une présentation organisée de façon systématique. Chacun des postes du bilan, du compte de résultat et du tableau des flux de trésorerie doit renvoyer à l'information correspondante dans les notes annexes.*

<sup>(4)</sup> Voir aussi SIC-29: Informations à fournir — Accords de concession de services.

93. Les notes annexes aux états financiers comportent des descriptions narratives ou des analyses plus détaillées des montants apparaissant au bilan, au compte de résultat, dans le tableau des flux de trésorerie et dans l'état indiquant des variations de capitaux propres, ainsi que des informations supplémentaires telles que les engagements et passifs éventuels. Elles comportent des informations dont les Normes comptables internationales imposent ou encouragent la présentation ainsi que d'autres informations nécessaires pour parvenir à une image fidèle.
94. Pour aider les utilisateurs à comprendre les états financiers et à les comparer à ceux d'autres entreprises, les notes annexes sont normalement présentées dans l'ordre suivant:
- (a) une déclaration de conformité aux Normes comptables internationales (voir paragraphe 11);
  - (b) l'énoncé de la base (des bases) d'évaluation et des méthodes comptables appliquées;
  - (c) des informations supplémentaires pour les éléments présentés dans le corps de chacun des états financiers en respectant l'ordre dans lequel apparaissent chacun des postes et chacun des états financiers; et
  - (d) d'autres informations dont:
    - (i) les éventualités, les engagements et d'autres informations financières; et
    - (ii) des informations non financières.
95. 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 annexes. À titre d'exemple, des informations sur les taux d'intérêt et sur les ajustements de juste valeur peuvent être regroupées avec des informations sur l'échéance des instruments financiers bien que les premières concernent des éléments du compte de résultat et les secondes des éléments du bilan. Néanmoins, dans la mesure du possible, une structure systématique des notes annexes est retenue.
96. Les informations relatives à la base d'établissement des états financiers et aux méthodes comptables spécifiques peuvent être présentées comme une composante séparée des états financiers.

#### Présentation des méthodes comptables

97. **La section sur les méthodes comptables dans les notes annexes aux états financiers doit décrire:**
- (a) **la base (les bases) d'évaluation utilisée(s) pour l'établissement des états financiers; et**
  - (b) **chaque méthode comptable spécifique nécessaire à une bonne compréhension des états financiers.**
98. Outre les méthodes comptables spécifiques utilisées dans les états financiers, il est important que les utilisateurs soient informés de la (des) base(s) d'évaluation utilisée(s) (coût historique, coût actuel, valeur de réalisation, juste valeur ou valeur actuelle) car elles constituent la base sur laquelle est établi l'ensemble des états financiers. Lorsqu'on utilise plusieurs bases d'évaluation dans les états financiers, par exemple lorsque certains actifs non-courants sont réévalués, il suffit de fournir une indication des catégories d'actifs et de passifs auxquels chaque base d'évaluation est appliquée.
99. 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 la manière dont les transactions et les événements sont traduits dans la performance et la situation financière communiquées. Les méthodes comptables qu'une entreprise peut envisager d'indiquer sont, sans toutefois s'y limiter, les suivantes:
- (a) comptabilisation des produits des activités ordinaires;
  - (b) principes de consolidation, y compris des filiales et des entreprises associées;
  - (c) regroupements d'entreprises;
  - (d) coentreprises;
  - (e) comptabilisation et amortissement des immobilisations corporelles et des immobilisations incorporelles;
  - (f) incorporation des coûts d'emprunts et d'autres dépenses dans le coût d'un actif;

**IAS 1**

- (g) contrats de construction;
- (h) immeubles de placement;
- (i) instruments financiers et placements;
- (j) contrats de location;
- (k) frais de recherche et de développement;
- (l) stocks;
- (m) impôts, y compris les impôts différés;
- (n) provisions;
- (o) coût des avantages du personnel;
- (p) conversion des monnaies étrangères et opérations de couverture;
- (q) définition des secteurs d'activité et des secteurs géographiques, et les bases d'affectation des coûts entre les secteurs;
- (r) définition de la trésorerie et des équivalents de trésorerie;
- (s) comptabilité d'inflation; et
- (t) subventions publiques.

D'autres Normes comptables internationales imposent spécifiquement d'indiquer les méthodes comptables utilisées dans un grand nombre de ces domaines.

100. Chaque entreprise considère la nature de son activité et les méthodes que l'utilisateur s'attend à voir présentées pour ce type d'entreprise. À titre d'exemple, on s'attend à ce que toutes les entreprises du secteur privé indiquent la méthode de comptabilisation de l'impôt sur le résultat, y compris de l'impôt différé et des actifs d'impôt sur le résultat. Lorsqu'une entreprise réalise une part importante de son activité à l'étranger ou un nombre important de transactions en monnaies étrangères, on s'attend à ce qu'elle indique les méthodes comptables utilisées pour comptabiliser les profits et les pertes de change et pour se couvrir contre ces profits et ces pertes. Dans les états financiers consolidés, la méthode comptable utilisée pour déterminer le goodwill et les intérêts minoritaires est indiquée.
101. Une méthode comptable peut être importante même si les montants apparaissant pour l'exercice et les exercices antérieurs ne sont pas significatifs. Il est également approprié de présenter toute méthode comptable non couverte par les Normes comptables internationales, mais retenue et appliquée conformément au paragraphe 20.

**Autres informations à fournir**

102. ***Une entreprise doit fournir l'information suivante, sauf si cette information est déjà communiquée par ailleurs:***
- (a) ***l'adresse et la forme juridique de l'entreprise, le pays dans lequel elle a été enregistrée et l'adresse de son siège social (ou de son établissement principal s'il est différent);***
  - (b) ***une description de la nature des opérations de l'entreprise et de ses principales activités;***
  - (c) ***le nom de la société mère et celui de la société tête de groupe; et***
  - (d) ***le nombre de membres du personnel en fin d'exercice ou l'effectif moyen au cours de l'exercice.***

**DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR**

103. ***La présente Norme comptable internationale entre en vigueur pour les états financiers des exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> juillet 1998. Une application anticipée est encouragée.***
104. La présente Norme comptable internationale annule et remplace IAS 1, La révélation des méthodes comptables, IAS 5, Les Informations que doit fournir l'entreprise dans ses états financiers, et IAS 13, La Présentation de l'actif à court terme et du passif à court terme, approuvées par le Conseil de l'IASC sous leur version reformatée en 1994.