

## NORME COMPTABLE INTERNATIONALE IAS 34

### Information financière intermédiaire

La présente Norme a été approuvée par le Conseil en février 1998 et entre en vigueur pour les états financiers ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1999.

En avril 2000, le paragraphe 7 de l'Annexe C a été amendé par IAS 40, Immeubles de placement.

#### INTRODUCTION

1. La présente Norme («IAS 34») traite de l'information financière intermédiaire, sujet qui jusqu'ici n'a fait l'objet d'aucune Norme comptable internationale. Elle entre en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1999.
2. Un rapport financier intermédiaire est un rapport financier contenant un jeu complet ou résumé d'états financiers pour une période inférieure à la durée de l'exercice complet.
3. La présente Norme ne précise pas quelles entreprises doivent publier des rapports financiers intermédiaires; elle n'indique pas non plus selon quelle fréquence, ou dans quel délai à compter de la fin de la période intermédiaire, ces rapports financiers doivent être établis. Selon l'IASC, c'est aux gouvernements nationaux, aux autorités de réglementation des valeurs mobilières, aux Bourses et aux organismes comptables de se prononcer sur ces questions. La présente Norme s'applique si l'entreprise est tenue de publier un rapport financier intermédiaire conformément aux Normes comptables internationales, ou si elle choisit de le faire.
4. La présente Norme:
  - (a) définit le contenu minimum d'un rapport financier intermédiaire, y compris les informations à fournir; et
  - (b) identifie les principes de comptabilisation et d'évaluation qui doivent être appliqués dans un rapport financier intermédiaire.
5. Un rapport financier intermédiaire doit comporter au minimum un bilan résumé, un compte de résultat résumé, un tableau résumé des flux de trésorerie, un état résumé de variations des capitaux propres et une sélection de notes explicatives.
6. Partant du principe que les personnes qui utilisent un rapport financier intermédiaire d'une entreprise auront également accès à son dernier rapport annuel, le rapport financier intermédiaire ne reproduit ou n'actualise pratiquement aucune des notes annexes aux états financiers annuels. En revanche, les notes annexes au rapport financier intermédiaire incluent principalement une explication des événements et des changements intervenus depuis la date de publication du dernier rapport annuel de l'entreprise, importants pour comprendre l'évolution de sa situation financière et de sa performance.
7. Dans son rapport financier intermédiaire, l'entreprise doit appliquer les mêmes méthodes comptables que dans ses états financiers annuels, à l'exception des changements de méthodes intervenus après la date des états financiers annuels les plus récents, changements qui se refléteront dans les états financiers annuels de l'exercice suivant. La fréquence (annuelle, semestrielle ou trimestrielle) de l'information financière ne doit pas affecter l'évaluation des résultats annuels de l'entreprise. Pour parvenir à cet objectif, les évaluations effectuées pour les besoins de l'information intermédiaire sont faites sur une base cumulée à la date intermédiaire.

**IAS 34**

8. Une Annexe à la présente Norme fournit des commentaires d'application aux différents types d'actifs, de passifs, de produits et de charges, des principes fondamentaux de comptabilisation et d'évaluation à des dates intermédiaires. La charge d'impôt sur le résultat d'une période intermédiaire est calculée à partir d'une estimation du taux effectif annuel moyen d'impôt sur le résultat, cohérente avec l'évaluation annuelle des impôts.
9. Pour décider comment comptabiliser, évaluer, classer ou fournir une information relative à un élément pour les besoins de l'information financière intermédiaire, l'importance relative s'apprécie par rapport aux données financières de la période intermédiaire, et non par rapport aux données annuelles prévisionnelles.

## SOMMAIRE

	Paragraphe
Objectif	
Champ d'application	1-3
Définitions	4
Contenu d'un rapport financier intermédiaire	5-25
Composantes minimales d'un rapport financier intermédiaire	8
Forme et contenu des états financiers intermédiaires	9-14
Sélection de notes explicatives	15-18
Information à fournir sur la conformité aux IAS	19
Périodes pour lesquelles des états financiers intermédiaires doivent être présentés	20-22
Importance relative	23-25
Information à fournir dans les états financiers annuels	26-27
Comptabilisation et évaluation	28-42
Utilisation des mêmes méthodes comptables que dans les états financiers annuels	28-36
Produits perçus de façon saisonnière, cyclique ou occasionnelle	37-38
Coûts encourus de façon inégale au cours de l'exercice	39
Application des principes de comptabilisation et d'évaluation	40
Utilisation d'estimations	41-42
Retraitement des périodes intermédiaires présentées antérieurement	43-45
Date d'entrée en vigueur	46

Les dispositions normatives, 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 le contenu minimum d'un rapport financier intermédiaire ainsi que les principes de comptabilisation et d'évaluation à appliquer aux états financiers complets ou résumés d'une période intermédiaire. Une information financière intermédiaire rapide et fiable permet aux investisseurs, aux créanciers et autres de mieux appréhender la capacité de l'entreprise à générer des bénéfices et des flux de trésorerie, ainsi que sa situation financière et sa liquidité.

## CHAMP D'APPLICATION

1. La présente Norme ne précise pas quelles entreprises doivent publier des rapports financiers intermédiaires; elle n'indique pas non plus selon quelle fréquence ni dans quel délai à compter de la fin de la période intermédiaire, ces rapports doivent être établis. Toutefois, les gouvernements, les commissions de valeurs mobilières, les bourses et les organismes comptables imposent bien souvent aux entreprises dont les titres d'emprunt ou de capitaux propres sont cotés de publier des rapports financiers intermédiaires. Elle s'applique si l'entreprise est tenue, ou si elle choisit, de publier un rapport financier intermédiaire conformément aux Normes comptables internationales. Le Comité des Normes comptables internationales (IASB) encourage les entreprises cotées à publier des rapports financiers intermédiaires se conformant aux principes de comptabilisation, d'évaluation et d'information énoncés dans la présente Norme. Il encourage plus précisément ces entreprises:
  - (a) à établir des rapports financiers intermédiaires au minimum à la fin du premier semestre de l'exercice; et
  - (b) à faire en sorte que ces rapports financiers intermédiaires soient disponibles au maximum 60 jours après la fin de la période intermédiaire.
2. La conformité de chaque rapport financier, annuel ou intermédiaire, est évaluée indépendamment par rapport aux Normes comptables internationales. Le fait qu'une entreprise a pu ne pas établir de rapport financier intermédiaire au cours d'un exercice particulier ou qu'elle a pu établir des rapports financiers intermédiaires non conformes aux principes de la présente Norme n'empêche pas ses états financiers annuels d'être conformes aux Normes comptables internationales, s'ils le sont par ailleurs.
3. Si le rapport financier intermédiaire d'une entreprise est décrit comme conforme aux Normes comptables internationales, il doit se conformer à toutes les dispositions de la présente Norme. Le paragraphe 19 impose à cet égard certaines informations.

## DÉFINITIONS

4. ***Dans la présente Norme, les termes suivants ont les significations indiquées ci-après:***

***La période intermédiaire désigne une période de rapport financier d'une durée inférieure à celle de l'exercice.***

***Le rapport financier intermédiaire désigne un rapport financier contenant un jeu complet d'états financiers (tel que décrit dans IAS 1, Présentation des états financiers) ou un jeu d'états financiers résumés (tel que décrit dans la présente Norme) pour une période intermédiaire.***

## CONTENU D'UN RAPPORT FINANCIER INTERMÉDIAIRE

5. Selon la définition de l'IAS 1, un jeu complet d'états financiers comprend:
  - (a) un bilan;
  - (b) un compte de résultat;
  - (c) un tableau indiquant soit (i) toutes les variations des capitaux propres, soit (ii) les variations des capitaux propres autres que celles résultant de transactions sur le capital avec les propriétaires et de distributions aux propriétaires;
  - (d) un tableau des flux de trésorerie; et
  - (e) une description des méthodes comptables et des notes explicatives.

## IAS 34

6. Pour des considérations de rapidité de diffusion de l'information et de coût, et afin d'éviter la répétition d'informations publiées antérieurement, une entreprise peut être tenue (ou peut choisir) de fournir moins d'informations aux dates intermédiaires que dans ses états financiers annuels. Selon la présente Norme, un rapport financier intermédiaire doit se composer au minimum d'états financiers résumés et d'une sélection de notes explicatives. Le rapport financier intermédiaire est destiné à actualiser les informations fournies dans le jeu complet d'états financiers annuels le plus récent. Par conséquent, il s'intéresse essentiellement aux nouveaux événements, activités et circonstances et ne reproduit pas des informations déjà communiquées précédemment.
7. Rien dans la présente Norme ne vise à interdire ou à dissuader une entreprise de publier dans son rapport financier intermédiaire un jeu complet d'états financiers (tel que décrit dans IAS 1) plutôt que des états financiers résumés et une sélection de notes explicatives. La présente Norme n'interdit pas et ne dissuade pas non plus l'entreprise d'inclure dans ses états financiers intermédiaires résumés d'autres éléments d'information que les postes minimum ou la sélection de notes explicatives tel qu'indiqué dans la présente Norme. Les principes de comptabilisation et d'évaluation de cette Norme s'appliquent également aux états financiers complets d'une période intermédiaire et ces états doivent comporter toutes les informations à fournir par cette Norme (en particulier la sélection de notes explicatives du paragraphe 16) ainsi que celles imposées par d'autres Normes comptables internationales.

*Composantes minimales d'un rapport financier intermédiaire*

8. **Un rapport financier intermédiaire doit comporter, au minimum, les composantes suivantes:**
  - (a) **un bilan résumé;**
  - (b) **un compte de résultat résumé;**
  - (c) **un état résumé indiquant soit (i) toutes les variations des capitaux propres, soit (ii) les variations des capitaux propres autres que celles résultant de transactions sur le capital avec les propriétaires et de distributions aux propriétaires;**
  - (d) **un tableau résumé de flux de trésorerie; et**
  - (e) **une sélection de notes explicatives.**

*Forme et contenu des états financiers intermédiaires*

9. **Si une entreprise publie un jeu complet d'états financiers dans son rapport financier intermédiaire, la forme et le contenu de ces états doivent être conformes aux dispositions de IAS 1 pour un jeu complet d'états financiers.**
10. **Si une entreprise publie un jeu d'états financiers résumés dans son rapport financier intermédiaire, ces états financiers résumés doivent comporter au minimum chacune des rubriques et chacun des sous-totaux qui étaient présentés dans ses états financiers annuels les plus récents, ainsi que la sélection de notes explicatives imposée par la présente Norme. Ils doivent également présenter les postes ou les notes supplémentaires dont l'omission aurait pour effet de rendre trompeurs les états financiers intermédiaires résumés.**
11. **Le résultat par action (de base et dilué) doit être présenté au compte de résultat, complet ou résumé, d'une période intermédiaire.**
12. IAS 1 fournit des indications sur la structure des comptes et comporte une annexe intitulée «Modèle de structure de comptes» qui fournit des indications complémentaires sur les principales rubriques et les principaux sous-totaux.
13. Alors que IAS 1 exige qu'un état présentant des variations de capitaux propres soit présenté comme une composante distincte des états financiers de l'entreprise, elle permet de présenter des informations sur les variations des capitaux propres résultant de transactions sur le capital avec les propriétaires et de distributions aux propriétaires, soit dans l'état lui-même, soit dans les notes annexes. Pour l'état intermédiaire présentant des variations de capitaux propres, une entreprise adopte le même format que pour ses états financiers annuels les plus récents.
14. Un rapport financier intermédiaire est établi sur une base consolidée si les états financiers annuels du dernier exercice clos étaient des états consolidés. Les états financiers individuels de la mère ne sont pas cohérents ou comparables avec les états consolidés du rapport financier annuel le plus récent. Si le rapport financier annuel d'une entreprise comprend les états financiers individuels de la mère en plus des états financiers consolidés, la présente Norme n'impose ni n'interdit d'inclure les états financiers individuels de la mère dans le rapport financier intermédiaire de l'entreprise.

*Sélection de notes explicatives*

15. Un utilisateur du rapport financier intermédiaire d'une entreprise aura également accès au rapport financier annuel le plus récent de l'entreprise. Il est donc inutile que les notes annexes du rapport financier intermédiaire fournissent des mises à jour relativement non significatives d'informations qui figuraient déjà dans les notes annexes du rapport annuel le plus récent. À une date intermédiaire, il est plus utile d'expliquer les événements et les transactions importants pour comprendre l'évolution de la situation financière et des performances de l'entreprise depuis le dernier rapport annuel.
16. **Une entreprise doit au minimum inclure les informations suivantes dans les notes annexes à ses états financiers intermédiaires, si elles sont significatives et si elles ne sont pas fournies par ailleurs dans son rapport financier intermédiaire. Les informations doivent normalement être présentées sur une base cumulée depuis le début de l'exercice jusqu'à la date intermédiaire. Toutefois, l'entreprise doit également indiquer tout événement ou toute transaction significatif pour la compréhension de la période intermédiaire:**
- (a) **une déclaration indiquant que les méthodes comptables et les modalités de calcul adoptées dans les états financiers intermédiaires sont identiques à celles utilisées dans les états financiers annuels les plus récents ou, si ces méthodes comptables et modalités de calcul ont changé, une description de la nature de ces changements et de leur effet;**
  - (b) **des commentaires expliquant le caractère saisonnier ou cyclique des activités de la période intermédiaire;**
  - (c) **la nature et le montant des éléments inhabituels du fait de leur nature, de leur importance ou de leur incidence, affectant les actifs, les passifs, les capitaux propres, le résultat net ou les flux de trésorerie;**
  - (d) **la nature et le montant des changements d'estimations de montants présentés lors des précédentes périodes intermédiaires de l'exercice ou des changements d'estimations de montants présentés lors d'exercices antérieurs, si ces changements ont un effet significatif sur la période intermédiaire;**
  - (e) **les émissions, rachats et remboursements de titres d'emprunt et de capitaux propres;**
  - (f) **les dividendes payés (dividende total ou par action) en distinguant ceux versés au titre des actions ordinaires de ceux versés au titre des autres actions;**
  - (g) **les produits sectoriels et le résultat sectoriel par secteur d'activité ou secteur géographique, selon le premier niveau d'information sectorielle de l'entreprise (la présentation de l'information sectorielle dans le rapport financier intermédiaire d'une entreprise n'est exigée que si IAS 14, Information sectorielle, impose à l'entreprise de fournir une information sectorielle dans ses états financiers annuels);**
  - (h) **les événements significatifs postérieurs à la fin de la période intermédiaire qui ne sont pas traduits dans les états financiers de la période intermédiaire;**
  - (i) **l'effet des changements qui ont affecté la composition de l'entreprise au cours de la période intermédiaire, notamment les regroupements d'entreprises, l'acquisition ou la cession de filiales et de participations, les restructurations et les abandons d'activités; et**
  - (j) **les changements ayant affecté les passifs éventuels ou les actifs éventuels depuis la dernière date de clôture annuelle.**
17. Des exemples de modèles d'informations à fournir telles qu'imposées par le paragraphe 16 sont donnés ci-après. Les différentes Normes comptables internationales fournissent des indications sur les informations à fournir pour la plupart de ces éléments:
- (a) la dépréciation des stocks pour les ramener à leur valeur nette de réalisation et la reprise de cette dépréciation;
  - (b) la comptabilisation d'une dépréciation des immobilisations corporelles, des immobilisations incorporelles ou d'autres actifs, et la reprise de cette dépréciation;
  - (c) la reprise de toute provision pour restructuration;

**IAS 34**

- (d) les acquisitions et cessions d'immobilisations corporelles;
  - (e) les engagements d'achat d'immobilisations corporelles;
  - (f) les règlements de litiges;
  - (g) les corrections d'erreurs fondamentales contenues dans les données financières antérieurement communiquées;
  - (h) les éléments extraordinaires;
  - (i) toute défaillance ou tout manquement à une clause d'un contrat de prêt auquel il n'aurait pas été remédié ultérieurement; et
  - (j) les transactions avec les parties liées.
18. D'autres Normes comptables internationales précisent les informations à fournir dans les états financiers. Dans ce contexte, le terme états financiers désigne un jeu complet d'états financiers du type de ceux normalement inclus dans un rapport annuel et parfois dans d'autres rapports. Les informations requises par d'autres Normes comptables internationales n'ont pas à être fournies si le rapport financier intermédiaire d'une entreprise contient non un jeu complet d'états financiers mais simplement des comptes résumés et une sélection de notes explicatives.

*Information à fournir sur la conformité aux IAS*

19. ***Si le rapport financier intermédiaire d'une entreprise est établi conformément aux principes de la présente Norme comptable internationale, ce fait doit être indiqué. Un rapport financier intermédiaire ne doit pas être décrit comme se conformant aux Normes comptables internationales s'il ne se conforme pas à toutes les dispositions de chaque Norme applicable et à chaque interprétation applicable du SIC.***

*Périodes pour lesquelles des états financiers intermédiaires doivent être présentés*

20. ***Les rapports intermédiaires doivent comporter les états financiers intermédiaires (résumés ou complets) pour les périodes suivantes:***
- (a) ***bilan à la fin de la période intermédiaire et bilan comparatif à la clôture de l'exercice précédent;***
  - (b) ***compte de résultat de la période intermédiaire et compte de résultat cumulé depuis le début de l'exercice, ainsi que comptes de résultat comparatifs pour les périodes intermédiaires comparables (période seule et cumul depuis le début de l'exercice) de l'exercice précédent;***
  - (c) ***état présentant des variations des capitaux propres depuis le début de l'exercice ainsi qu'un état comparatif pour la période cumulée comparable de l'exercice précédent; et***
  - (d) ***tableau des flux de trésorerie depuis le début de l'exercice, ainsi que tableau comparatif pour la période cumulée comparable de l'exercice précédent.***
21. Dans le cas d'une entreprise dont l'activité est hautement saisonnière, il peut être utile de fournir des informations financières pour la période de douze mois prenant fin à la date de l'information financière intermédiaire, et des informations comparatives pour la période précédente de douze mois. En conséquence, les entreprises dont l'activité est hautement saisonnière sont encouragées à envisager de présenter ce type d'informations, en complément des informations exigées au paragraphe précédent.
22. L'Annexe A fournit des exemples de périodes à présenter dans le cas d'une entreprise communiquant des informations semestrielles et dans le cas d'une entreprise communiquant des informations trimestrielles.

*Importance relative*

23. ***Pour décider comment comptabiliser, évaluer, classer ou fournir une information relative à un élément pour les besoins de l'information financière intermédiaire, l'importance relative s'apprécie par rapport aux données financières de la période intermédiaire. Pour apprécier l'importance relative, il faut tenir compte du fait que les évaluations intermédiaires peuvent reposer sur des estimations dans une plus large mesure que les évaluations de données financières annuelles.***
24. La Préface aux Normes comptables internationales indique que les «Normes comptables internationales ne sont pas appelées à s'appliquer aux éléments non significatifs». Le Cadre conceptuel établit qu'une information n'est significative que si son omission ou son inexactitude peut avoir une incidence sur les décisions économiques prises par des utilisateurs sur la base des états financiers. IAS 8, Résultat net de la période, erreurs fondamentales et changements de méthodes comptables, impose de présenter séparément les éléments extraordinaires significatifs, les éléments ordinaires inhabituels, les activités abandonnées, les changements d'estimations, les erreurs fondamentales et les changements de méthodes comptables. IAS 8 ne contient pas d'indications quantifiées concernant l'importance relative.
25. Alors qu'il faut toujours faire appel au jugement pour apprécier l'importance relative pour les besoins de l'information financière, la présente Norme fonde la décision de comptabiliser et de fournir une information, sur les données de la période intermédiaire prise isolément, pour des raisons de compréhension des chiffres intermédiaires. À titre d'exemple, les éléments inhabituels ou extraordinaires, les changements de méthodes comptables ou d'estimations, et les erreurs fondamentales sont comptabilisés et présentés en fonction de leur importance relative par rapport aux données de la période intermédiaire, afin d'éviter les déductions trompeuses que pourrait entraîner le fait de ne pas les présenter. L'objectif primordial est de faire en sorte qu'un rapport financier intermédiaire contienne toutes les informations pertinentes pour comprendre la situation financière d'une entreprise et ses performances durant la période intermédiaire.

## INFORMATIONS À FOURNIR DANS LES ÉTATS FINANCIERS ANNUELS

26. ***Si l'estimation d'un montant présenté dans une période intermédiaire évolue de façon significative durant la dernière période intermédiaire de l'exercice, mais si cette période intermédiaire ne fait pas l'objet d'un rapport financier distinct, la nature et le montant de ce changement d'estimation doivent être indiqués dans une note annexe aux états financiers annuels de l'exercice.***
27. IAS 8 impose d'indiquer la nature et (dans la mesure du possible) le montant de tout changement d'estimation ayant un impact significatif sur les résultats de la période considérée ou dont on pense qu'il aura un impact significatif pour les périodes ultérieures. Le paragraphe 16(d) de la présente Norme impose la même information dans le cas d'un rapport financier intermédiaire. On peut citer à titre d'exemples les changements d'estimation effectués lors de la dernière période intermédiaire au titre des dépréciations de stocks, de restructurations ou de dépréciation qui ont été comptabilisées lors d'une période intermédiaire antérieure de l'exercice. Les informations imposées par le paragraphe précédent sont comparables à celles requises par IAS 8 et sont destinées à être limitées dans leur champ d'application, se rapportant aux seuls changements d'estimation. Une entreprise n'est pas tenue de faire figurer dans ses états financiers annuels des informations financières intermédiaires complémentaires.

## COMPTABILISATION ET ÉVALUATION

*Utilisation des mêmes méthodes comptables que dans les états financiers annuels*

28. ***Dans ses états financiers intermédiaires, une entreprise doit appliquer des méthodes comptables identiques à celles utilisées dans ses états financiers annuels sauf en ce qui concerne les changements de méthodes comptables postérieurs à la date de clôture des états financiers annuels les plus récents, lesquels devront être traduits dans les états financiers annuels de l'exercice suivant. Toutefois, la fréquence (annuelle, semestrielle ou trimestrielle) des rapports financiers d'une entreprise ne doit pas affecter l'évaluation de ses résultats annuels. Pour parvenir à cet objectif, les évaluations effectuées pour les besoins de l'information intermédiaire doivent être faites sur une base cumulée depuis le début de l'exercice jusqu'à la date intermédiaire.***

**IAS 34**

29. Le fait d'exiger qu'une entreprise utilise pour ses états financiers intermédiaires les mêmes méthodes comptables que dans ses états financiers annuels peut donner à penser que les évaluations de la période intermédiaire sont établies comme si chaque période intermédiaire était une période autonome. Toutefois, en stipulant que la fréquence des rapports financiers d'une entreprise ne doit pas affecter l'évaluation de ses résultats annuels, le paragraphe 28 reconnaît qu'une période intermédiaire n'est qu'une partie d'un exercice financier plus long. Les évaluations cumulées peuvent entraîner des changements d'estimations de montants présentés au cours des périodes intermédiaires précédentes de l'exercice. Mais les principes de comptabilisation des actifs, des passifs, des produits et des charges pour les périodes intermédiaires sont identiques à ceux utilisés dans les états financiers annuels.
30. À titre d'illustration:
- (a) les principes de comptabilisation et d'évaluation des pertes résultant de dépréciations de stocks, de restructurations ou de dépréciations au cours d'une période intermédiaire sont identiques à ceux qu'utiliserait une entreprise si elle établissait uniquement des états financiers annuels. Toutefois, si ces éléments sont comptabilisés et évalués au titre d'une période intermédiaire et si les montants estimés changent lors d'une période intermédiaire ultérieure du même exercice, l'estimation d'origine est modifiée lors de la période intermédiaire ultérieure par constatation d'un montant de perte supplémentaire ou par reprise d'un montant comptabilisé précédemment;
  - (b) un coût qui ne correspond pas à la définition d'un actif à la fin d'une période intermédiaire n'est pas différé au bilan dans l'attente d'une information future établissant s'il respecte ou non la définition d'un actif ou pour lisser les résultats sur les périodes intermédiaires d'un exercice; et
  - (c) la charge d'impôt sur le résultat est comptabilisée au titre de chaque période intermédiaire sur la base de la meilleure estimation du taux d'impôt annuel moyen pondéré attendu pour l'ensemble de l'exercice. Les montants à payer au titre de l'impôt sur le résultat d'une période intermédiaire peuvent devoir être ajustés lors d'une période intermédiaire ultérieure du même exercice si l'estimation relative au taux d'impôt annuel change.
31. Selon le Cadre de préparation et de présentation des états financiers (le Cadre), la comptabilisation désigne «le processus d'incorporation au bilan ou au compte de résultat d'une information répondant à la définition d'un élément et répondant aux critères de comptabilisation». Les définitions des actifs, des passifs, des produits et des charges sont fondamentales pour la comptabilisation, que ce soit aux dates intermédiaires ou annuelles.
32. Pour les actifs, les mêmes tests concernant les avantages économiques futurs s'appliquent aux dates intermédiaires et à la clôture de l'exercice d'une entreprise. Les coûts qui, de par leur nature, ne constituent pas des actifs à la clôture de l'exercice, ne constituent pas non plus des actifs à la date de l'information intermédiaire. De même, un passif à la date intermédiaire doit représenter une obligation existant à cette date, exactement comme dans le cas d'un passif à la date de l'information annuelle.
33. L'une des caractéristiques essentielles des produits (produits des activités ordinaires) et des charges est que les entrées et sorties d'actifs et de passifs correspondants ont déjà eu lieu. Si ces entrées et sorties ont eu lieu, le produit ou la charge correspondant est comptabilisé, sinon il ne l'est pas. Le Cadre établit que les «charges sont constatées dans le compte de résultat lorsque s'est produit une diminution, pouvant être mesurée de manière fiable, des avantages économiques futurs liés à la diminution d'un actif ou à l'augmentation d'un passif... Le Cadre n'autorise pas la comptabilisation au bilan d'éléments non conformes à la définition des actifs ou des passifs».
34. Pour mesurer les actifs, les passifs, les produits, les charges et les flux de trésorerie en vue de l'établissement de ses états financiers, une entreprise communiquant uniquement sur une base annuelle a la possibilité de prendre en compte les informations disponibles tout au long de l'exercice. Les évaluations sont de fait effectuées sur une base cumulée depuis le début de l'exercice.
35. Une entreprise qui présente des informations semestrielles utilise les informations dont elle dispose au milieu de l'exercice ou peu de temps après, pour effectuer les évaluations du premier semestre, et elle utilise les informations disponibles en fin d'exercice ou peu de temps après, pour la période de douze mois. Les

évaluations pour une période de douze mois refléteront les éventuels changements d'estimations des montants publiés pour la première période de six mois. Les montants présentés dans le rapport financier intermédiaire pour la première période de six mois ne sont pas retraités de manière rétrospective. Toutefois, les paragraphes 16(d) et 26 imposent d'indiquer la nature et le montant de tout changement d'estimations significatif.

36. Une entreprise qui communique ses résultats à des intervalles plus rapprochés que le semestre, évalue ses produits et ses charges sur une base cumulée pour chaque période intermédiaire à l'aide des informations dont elle dispose lors de la préparation de chaque jeu d'états financiers. Les montants de produits et de charges présentés lors de la période intermédiaire traduiront tout changement d'estimations affectant les périodes intermédiaires antérieures de l'exercice. Les montants présentés lors de périodes intermédiaires antérieures ne sont pas retraités de façon rétrospective. Les paragraphes 16(d) et 26 imposent toutefois d'indiquer la nature et le montant de toute modification importante des estimations.

*Produits perçus de façon saisonnière, cyclique ou occasionnelle*

37. **Les produits des activités ordinaires qu'une entreprise perçoit de façon saisonnière, cyclique ou occasionnelle pendant un exercice ne doivent être ni anticipés ni différés à une date intermédiaire s'il n'est pas approprié de les anticiper ou de les différer à la fin de l'exercice.**
38. C'est le cas, par exemple, des dividendes reçus, des redevances et des subventions gouvernementales. De plus, des entreprises perçoivent au cours de certaines périodes de l'exercice plus de produits des activités ordinaires que ce qu'elles perçoivent au cours d'autres périodes intermédiaires; c'est le cas, par exemple, des ventes saisonnières dans le commerce de détail. Ces produits sont comptabilisés à la date à laquelle ils se produisent.

*Coûts encourus de façon inégale au cours de l'exercice*

39. **Les coûts qu'une entreprise encourt de façon inégale durant l'exercice doivent être anticipés ou différés à une date intermédiaire si, et seulement si, il est approprié d'anticiper ou de différer ce type de coûts à la fin de l'exercice.**

*Application des principes de comptabilisation et d'évaluation*

40. L'Annexe B fournit des exemples d'application des principes généraux de comptabilisation et d'évaluation énoncés aux paragraphes 28 à 39.

*Utilisation d'estimations*

41. **Les procédures d'évaluation à adopter pour l'établissement d'un rapport financier intermédiaire doivent être conçues de telle sorte que les informations en résultant soient fiables et que toutes les informations financières significatives pertinentes pour la compréhension de la situation financière ou de la performance de l'entreprise soient fournies de manière appropriée. Bien que les évaluations effectuées tant dans les rapports annuels que dans les rapports intermédiaires reposent souvent sur des estimations raisonnables, la préparation des rapports financiers intermédiaires imposera en général de recourir davantage à des méthodes d'estimation que celle des rapports financiers annuels.**
42. L'Annexe C fournit des exemples d'utilisation d'estimations lors de périodes intermédiaires.

RETRAITEMENT DES PÉRIODES INTERMÉDIAIRES PRÉSENTÉES ANTÉRIEUREMENT

43. **Un changement de méthode comptable, autre qu'un changement pour lequel des dispositions transitoires sont spécifiées par une nouvelle Norme comptable internationale, doit être traduit:**
- (a) **en retraitant les états financiers des périodes intermédiaires précédentes de l'exercice et des périodes intermédiaires comparables d'exercices antérieurs (voir paragraphe 20) si l'entreprise adopte le traitement de référence selon IAS 8; ou**
- (b) **en retraitant les états financiers des périodes intermédiaires précédentes de l'exercice si l'entreprise adopte l'autre traitement autorisé selon IAS 8. Dans ce cas, les états financiers des périodes intermédiaires comparables d'exercices antérieurs ne sont pas retraités.**

44. L'un des objectifs du principe précédent est de faire en sorte qu'une seule et même méthode comptable soit appliquée à une catégorie donnée de transactions au cours d'un exercice complet. Selon IAS 8, un changement de méthode comptable doit se traduire par une application rétrospective, avec le retraitement, dans la mesure du possible, des données financières des périodes antérieures. Toutefois, selon IAS 8, si le montant du retraitement relatif aux exercices antérieurs ne peut être raisonnablement déterminé, la nouvelle méthode est appliquée de manière prospective. Un autre traitement autorisé consiste à inclure l'intégralité de l'ajustement rétrospectif cumulé dans le calcul du bénéfice ou de la perte de l'exercice au cours duquel la méthode comptable est modifiée. Le principe énoncé au paragraphe 43 a pour effet d'imposer que tout changement de méthode comptable survenant au cours d'un exercice s'applique de manière rétrospective depuis le début de l'exercice.
45. Le fait d'autoriser que les changements comptables soient constatés à compter d'une date intermédiaire de l'exercice permettrait d'appliquer pour un même exercice deux méthodes comptables différentes à une catégorie donnée de transactions. Ceci occasionnerait des difficultés d'affectation aux périodes intermédiaires, rendrait plus obscurs les résultats opérationnels et compliquerait l'analyse et la compréhension des informations de la période intermédiaire.

## DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

46. *Cette Norme comptable internationale entre en vigueur pour les états financiers des exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1999. Une application anticipée est encouragée.*