

**RÈGLEMENT (CE) N° 1136/2009 DE LA COMMISSION****du 25 novembre 2009****modifiant le règlement (CE) n° 1126/2008 de la Commission portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil, pour ce qui concerne la norme internationale d'information financière IFRS 1****(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 1,

considérant ce qui suit:

- (1) Certaines normes comptables internationales et interprétations, telles qu'existant au 15 octobre 2008, ont été adoptées par le règlement (CE) n° 1126/2008 <sup>(2)</sup> de la Commission.
- (2) Le 27 novembre 2008, l'International Accounting Standards Board (IASB) a publié la norme internationale d'information financière IFRS 1 *Première adoption des normes internationales d'information financière* (ci-après dénommée «norme IFRS 1 réorganisée»). Afin de faciliter l'utilisation et la modification de la norme IFRS 1 à l'avenir, la norme IFRS 1 réorganisée remplace la norme IFRS 1 existante. La norme IFRS 1 réorganisée retire également de la norme quelques instructions obsolètes concernant la première adoption des normes et introduit des changements de formulation mineurs. Les exigences en vigueur ne changent pas.
- (3) La consultation du groupe d'experts technique (TEG) du Groupe consultatif pour l'information financière en Europe (EFRAG) a confirmé que la norme IFRS 1 réorganisée satisfait aux conditions techniques d'adoption énoncées à l'article 3, paragraphe 2, du règlement (CE) n° 1606/2002. Conformément à la décision 2006/505/CE de la Commission du 14 juillet 2006 instituant un comité d'examen des avis sur les normes

comptables destiné à conseiller la Commission sur l'objectivité et la neutralité des avis du Groupe consultatif pour l'information financière en Europe (EFRAG) <sup>(3)</sup>, le comité d'examen des avis sur les normes comptables a examiné l'avis de l'EFRAG sur l'adoption des normes et en a confirmé le caractère équilibré et objectif à la Commission.

- (4) Il convient dès lors de modifier le règlement (CE) n° 1126/2008 en conséquence.
- (5) Les mesures prévues dans le présent règlement sont conformes à l'avis du comité de réglementation comptable,

A ARRÊTÉ LE PRÉSENT RÈGLEMENT:

*Article premier*

À l'annexe du règlement (CE) n° 1126/2008, la norme internationale d'information financière IFRS 1 *Première adoption des normes internationales d'information financière* est remplacée par la norme IFRS 1 *Première adoption des normes internationales d'information financière* (réorganisée en 2008), telle qu'elle figure à l'annexe du présent règlement.

*Article 2*

Les entreprises appliquent la norme IFRS 1, telle qu'elle figure à l'annexe du présent règlement, au plus tard à la date d'ouverture de leur premier exercice commençant après le 31 décembre 2009.

*Article 3*

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

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

Fait à Bruxelles, le 25 novembre 2009.

Par la Commission

Charlie McCREEVY

Membre de la Commission

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

<sup>(2)</sup> JO L 320 du 29.11.2008, p. 1.

<sup>(3)</sup> JO L 199 du 21.7.2006, p. 33.

## ANNEXE

## NORMES COMPTABLES INTERNATIONALES

IFRS 1	<i>Première adoption des normes internationales d'information financière</i>
--------	--

**NORME INTERNATIONALE D'INFORMATION FINANCIÈRE 1*****Première adoption des Normes internationales d'information financière*****OBJECTIF**

- 1 L'objectif de la présente Norme consiste à s'assurer que les *premiers états financiers IFRS* d'une entité ainsi que ses rapports intermédiaires relatifs à une partie de la période couverte par ces états financiers contiennent des informations de qualité élevée qui:
  - (a) sont transparentes pour les utilisateurs et comparables pour toutes les périodes présentées;
  - (b) fournissent un point de départ approprié pour une comptabilité conforme aux *Normes internationales d'information financière (IFRS)*; et
  - (c) peuvent être mises en place à un coût qui ne dépasse pas les avantages attendus.

**CHAMP D'APPLICATION**

- 2 Une entité applique la présente Norme dans:
  - (a) ses premiers états financiers IFRS; et
  - (b) chaque rapport financier intermédiaire qu'elle présente le cas échéant selon IAS 34 *Information financière intermédiaire* relatif à une partie de la période couverte par ses premiers états financiers IFRS.
- 3 Les premiers états financiers IFRS d'une entité sont les premiers états financiers annuels pour lesquels l'entité adopte les IFRS, par une déclaration explicite et sans réserve de conformité aux IFRS incluse dans ces états financiers. Les états financiers arrêtés selon les IFRS constituent les premiers états financiers IFRS d'une entité si celle-ci, par exemple:
  - (a) a présenté ses états financiers antérieurs les plus récents:
    - (i) selon des dispositions nationales incompatibles avec les IFRS dans tous leurs aspects;
    - (ii) en conformité aux IFRS dans tous leurs aspects, hormis l'insertion dans les états financiers de la déclaration explicite et sans réserve de conformité aux IFRS;
    - (iii) contenant une déclaration explicite de conformité à certaines IFRS seulement;
    - (iv) selon les dispositions nationales non conformes aux IFRS, en appliquant certaines IFRS individuelles pour comptabiliser des éléments pour lesquels il n'existe aucune disposition nationale; ou
    - (v) selon les dispositions nationales, en établissant un rapprochement de certains montants avec les montants déterminés selon les Normes;
  - (b) a préparé des états financiers selon les Normes à usage interne uniquement, sans les mettre à la disposition des propriétaires de l'entité ou d'autres utilisateurs externes;
  - (c) a préparé une liasse d'informations financières selon les IFRS pour les besoins de la consolidation sans préparer un jeu complet d'états financiers au sens de IAS 1 *Présentation des états financiers* (révisée en 2007); ou
  - (d) n'a pas présenté d'états financiers pour les périodes précédentes.
- 4 La présente Norme s'applique lorsqu'une entité adopte les IFRS pour la première fois. Elle ne s'applique pas, par exemple, lorsqu'une entité:
  - (a) cesse de présenter ses états financiers selon les dispositions nationales, après les avoir auparavant présentés conjointement à un autre jeu d'états financiers qui contenaient une déclaration explicite et sans réserve de conformité aux IFRS;
  - (b) a présenté ses états financiers au cours de la période précédente selon les dispositions nationales, ces états financiers contenant une déclaration explicite et sans réserve de conformité aux IFRS; ou
  - (c) a présenté au cours de la période précédente des états financiers incluant une déclaration explicite et sans réserve de conformité aux IFRS, même si les auditeurs ont émis une réserve dans leur rapport d'audit sur ces états financiers.

- 5 La présente Norme ne s'applique pas aux changements de méthodes comptables effectués par une entité qui applique déjà les IFRS. De tels changements de méthodes comptables font l'objet:
- (a) de dispositions relatives aux changements de méthodes comptables dans IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*; et
  - (b) de dispositions transitoires spécifiques dans d'autres IFRS.

#### COMPTABILISATION ET ÉVALUATION

##### **État de la situation financière d'ouverture en IFRS**

- 6 Une entité est tenue de préparer et de présenter un *état de la situation financière d'ouverture en IFRS* à la *date de transition aux IFRS*. C'est le point de départ de sa comptabilité selon les IFRS.

##### **Méthodes comptables**

- 7 **Une entité doit appliquer les mêmes méthodes comptables dans son état de la situation financière d'ouverture en IFRS et dans toutes les périodes présentées dans ses premiers états financiers IFRS. Ces méthodes comptables doivent être conformes à chaque IFRS en vigueur à la fin de sa première période de reporting selon les IFRS, sauf dans les cas précisés aux paragraphes 13 à 19 et aux Annexes B à E.**
- 8 Une entité ne doit pas appliquer des versions différentes des IFRS qui étaient en vigueur à des dates antérieures. Une entité peut appliquer une nouvelle IFRS qui n'est pas encore obligatoire si celle-ci permet une application anticipée.

##### **Exemple: Application cohérente de la dernière version des IFRS**

###### **Contexte**

La fin de la première période de reporting en IFRS de l'entité A est le 31 décembre 20X5. L'entité A décide de présenter dans ces états financiers des informations comparatives sur une seule période annuelle (cf. paragraphe 21). Dès lors, sa date de transition aux IFRS est l'ouverture de l'activité le 1<sup>er</sup> janvier 20X4 (ou de manière équivalente, la clôture de l'activité le 31 décembre 20X3). L'entité A a présenté des états financiers selon le référentiel comptable antérieur, annuellement au 31 décembre de chaque année et ce jusqu'au 31 décembre 20X4 inclus.

###### **Application des dispositions**

L'entité A est tenue d'appliquer les Normes applicables aux périodes prenant fin le 31 décembre 20X5 en:

- (a) préparant et en présentant son état de la situation financière d'ouverture en IFRS au 1<sup>er</sup> janvier 20X4; et
  - (b) préparant et en présentant son état de la situation financière au 31 décembre 20X5 (y compris les montants comparatifs pour 20X4), son état du résultat global, son état des variations des capitaux propres et son tableau des flux de trésorerie pour la période annuelle prenant fin le 31 décembre 20X5 (y compris des montants comparatifs pour 20X4) ainsi que les notes (y compris des informations comparatives pour 20X4).
- Si une nouvelle IFRS n'est pas encore obligatoire mais permet une application anticipée, l'entité A est autorisée, sans y être obligée, à appliquer cette nouvelle IFRS dans ses premiers états financiers IFRS.
- 9 Les dispositions transitoires des autres IFRS s'appliquent aux changements de méthodes comptables réalisés par une entité qui applique déjà les IFRS; elles ne s'appliquent pas à la transition aux IFRS *d'un premier adoptant*, sauf dans les cas spécifiés aux Annexes B à E.
- 10 Hormis les cas décrits aux paragraphes 13 à 19 et aux Annexes B à E, dans son état de la situation financière d'ouverture en IFRS, une entité doit:
- (a) comptabiliser tous les actifs et passifs dont les IFRS imposent la comptabilisation;
  - (b) ne pas comptabiliser des éléments en tant qu'actifs ou passifs si les IFRS n'autorisent pas une telle comptabilisation;
  - (c) reclasser les éléments qu'elle a comptabilisés selon le référentiel comptable antérieur comme un certain type d'actif, de passif ou de composante des capitaux propres, mais qui relèvent d'un type différent d'actif, de passif ou de composante des capitaux propres selon les IFRS; et
  - (d) appliquer les IFRS pour évaluer tous les actifs et passifs comptabilisés.

- 11 Les méthodes comptables qu'une entité utilise dans son état de la situation financière d'ouverture en IFRS peuvent différer de celles qu'elle a utilisées à la même date en vertu du référentiel comptable antérieur. Les ajustements qui en résultent découlent d'événements et de transactions antérieurs à la date de transition aux IFRS. C'est pourquoi l'entité doit comptabiliser ces ajustements directement en résultats non distribués (ou, le cas échéant, dans une autre catégorie de capitaux propres) à la date de transition aux IFRS.
- 12 La présente Norme établit deux catégories d'exceptions au principe selon lequel l'état de la situation financière d'ouverture en IFRS d'une entité doit être conforme à chaque IFRS:
- (a) l'Annexe B interdit l'application rétrospective de certaines dispositions d'autres Normes.
  - (b) les Annexes C à E prévoient des exemptions à certaines dispositions d'autres Normes.

#### **Exceptions à l'application rétrospective d'autres Normes**

- 13 La présente Norme interdit l'application rétrospective de certaines dispositions d'autres Normes. Ces exceptions sont énoncées dans les paragraphes 14 à 17 et dans l'Annexe B.

#### *Estimations*

- 14 Les estimations établies par une entité selon les Normes à la date de transition aux IFRS doivent être cohérentes avec les estimations établies à la même date selon le référentiel comptable antérieur (après les ajustements destinés à refléter toute différence entre les méthodes comptables), sauf si des éléments probants objectifs montrent que ces estimations étaient erronées.**
- 15 Il est possible qu'une entité reçoive après la date de transition aux IFRS des informations relatives aux estimations qu'elle avait effectuées selon le référentiel comptable antérieur. Selon le paragraphe 14, une entité doit traiter la réception de ces informations de la même manière que des événements postérieurs à la période de reporting ne donnant pas lieu à des ajustements conformément à IAS 10 *Événements postérieurs à la période de reporting*. Par exemple, supposons qu'une entité fixe la date de sa transition aux IFRS au 1<sup>er</sup> janvier 20X4 et que des informations nouvelles lui parviennent le 15 juillet 20X4 imposant la révision d'une estimation réalisée selon le référentiel comptable antérieur au 31 décembre 20X3. L'entité ne doit pas tenir compte de ces nouvelles informations dans son premier état de situation financière d'ouverture en IFRS (sauf si ces estimations nécessitent un ajustement au titre des différences entre les méthodes comptables ou si des éléments probants objectifs montrent que ces estimations étaient erronées). En revanche, l'entité tiendra compte de cette nouvelle information dans le résultat (ou, le cas échéant, en autres éléments du résultat global) pour la période close au 31 décembre 20X4.
- 16 Une entité peut avoir besoin d'effectuer, à la date de transition aux IFRS, des estimations selon les IFRS, qui n'étaient pas imposées à cette même date par le référentiel comptable antérieur. Afin de demeurer cohérent avec IAS 10, ces estimations effectuées selon les IFRS doivent tenir compte des conditions qui existaient à la date de transition aux IFRS. En particulier, les estimations à la date de transition aux IFRS des prix de marché, des taux d'intérêt ou des cours de change doivent refléter les conditions de marché à cette même date.
- 17 Les paragraphes 14 à 16 s'appliquent à l'état de la situation financière d'ouverture en IFRS. Ils s'appliquent également aux périodes présentées à titre comparatif, dans les premiers états financiers IFRS, auquel cas les références à la date de transition aux IFRS sont remplacées par des références à la fin de la période présentée à titre comparatif.

#### **Exemptions à d'autres IFRS**

- 18 Une entité peut décider d'utiliser une ou plusieurs des exemptions contenues dans les Annexes C à E. Une entité ne doit pas appliquer ces exemptions à d'autres éléments par analogie.
- 19 Certaines exemptions des Annexes C à E font référence à la *juste valeur*. Pour déterminer les justes valeurs selon la présente Norme, une entité doit appliquer la juste valeur selon sa définition dans l'Annexe A ainsi que toute indication plus précise dans les autres Normes consacrée à la détermination des justes valeurs pour l'actif ou le passif en question. Ces justes valeurs doivent être le reflet des conditions qui existaient à la date à laquelle elles ont été déterminées.

#### **PRÉSENTATION ET INFORMATIONS À FOURNIR**

- 20 La présente Norme ne prévoit aucune exemption concernant les dispositions relatives à la présentation et aux informations à fournir dans d'autres IFRS.

#### **Informations comparatives**

- 21 Selon IAS 1, les premiers états financiers IFRS d'une entité doivent comprendre au moins trois états de la situation financière, deux états du résultat global, deux comptes de résultat séparés (s'ils sont présentés), deux tableaux des flux de trésorerie, et deux états des variations des capitaux propres et les notes liées, y compris les informations comparatives.

*Informations comparatives et résumés historiques non conformes aux IFRS*

- 22 Certaines entités présentent des résumés historiques d'une sélection de données relatives à des périodes antérieures à la première période pour laquelle elles présentent une information comparative complète selon les IFRS. La présente Norme n'impose pas que ces résumés soient conformes aux dispositions relatives à la comptabilisation et à l'évaluation des IFRS. En outre, certaines entités présentent des informations comparatives selon le référentiel comptable antérieur ainsi que les informations comparatives requises par IAS 1. Pour tous les états financiers contenant des résumés historiques ou des informations comparatives présentées selon le référentiel comptable antérieur, une entité doit:
- (a) mentionner clairement que les informations présentées selon le référentiel comptable antérieur n'ont pas été préparées selon les IFRS; et
  - (b) indiquer la nature des principaux ajustements nécessaires pour assurer leur conformité aux IFRS. Une entité n'est pas tenue de quantifier ces ajustements.

**Explication de la transition aux IFRS**

- 23 **L'entité doit expliquer l'impact de la transition du référentiel comptable antérieur aux IFRS sur sa situation financière, sa performance financière et ses flux de trésorerie présentés.**

*Rapprochements*

- 24 Pour être conformes au paragraphe 23, les premiers états financiers IFRS d'une entité doivent comprendre:
- (a) les rapprochements entre ses capitaux propres présentés selon le référentiel comptable antérieur et ses capitaux propres présentés selon les IFRS, aux deux dates suivantes:
    - (i) la date de transition aux IFRS; et
    - (ii) la clôture de la dernière période présentée dans les derniers états financiers annuels de l'entité selon le référentiel comptable antérieur.
  - (b) un rapprochement avec son résultat global total selon les IFRS pour la dernière période dans les états financiers annuels les plus récents de l'entité. Le point de départ de ce rapprochement doit être le résultat global total selon le référentiel comptable antérieur pour la même période ou bien, si l'entité n'a pas publié ce total, le résultat selon le référentiel comptable antérieur.
  - (c) si l'entité a comptabilisé ou repris des pertes de valeur pour la première fois lors de la préparation de son état de la situation financière d'ouverture en IFRS, les informations à fournir qu'aurait imposées IAS 36 *Dépréciation d'actifs* si l'entité avait comptabilisé ces pertes de valeur ou ces reprises pendant la période commençant à la date de transition aux IFRS.
- 25 Les rapprochements requis par le paragraphe 24 (a) et (b) doivent donner suffisamment de détails pour permettre aux utilisateurs de comprendre les ajustements significatifs à l'état de la situation financière et à l'état du résultat global. Si une entité a présenté un tableau des flux de trésorerie selon le référentiel comptable antérieur, elle doit également expliquer les ajustements significatifs au tableau des flux de trésorerie.
- 26 Si une entité détecte des erreurs dans les états financiers préparés selon le référentiel comptable antérieur, les rapprochements requis par les paragraphes 24(a) et (b) devront distinguer la correction de ces erreurs et les changements de méthodes comptables.
- 27 IAS 8 ne traite pas des changements de méthodes comptables pratiquées par une entité qui adopte les IFRS pour la première fois. C'est pourquoi les dispositions de IAS 8 relatives aux informations à fournir sur les changements de méthodes comptables ne s'appliquent pas aux premiers états financiers IFRS d'une entité.
- 28 Si une entité n'a pas présenté d'états financiers pour les périodes précédentes, ses premiers états financiers IFRS doivent en faire mention.

*Désignation des actifs financiers ou des passifs financiers*

- 29 Une entité est autorisée à désigner un actif financier ou un passif financier comptabilisé antérieurement comme étant un actif financier ou un passif financier à la juste valeur par le biais du compte de résultat ou un actif financier comme disponible à la vente selon le paragraphe D19. L'entité doit indiquer la juste valeur de tout actif financier ou passif financier désigné dans chaque catégorie à la date de désignation, ainsi que leur classification et leur valeur comptable dans les états financiers antérieurs.

*Utilisation de la juste valeur en tant que coût présumé*

30 Si dans son état de la situation financière d'ouverture en IFRS, une entité utilise la juste valeur comme *coût présumé* d'une immobilisation corporelle, d'un immeuble de placement ou d'une immobilisation incorporelle (cf. paragraphes D5 et D7), les premiers états financiers IFRS de l'entité doivent indiquer, pour chaque poste de l'état de la situation financière d'ouverture en IFRS:

- (a) le cumul de ces justes valeurs; et
- (b) le montant cumulé des ajustements des valeurs comptables présentées selon le référentiel comptable antérieur.

*Utilisation du coût présumé pour les investissements dans des filiales, des entités contrôlées conjointement et des entreprises associées*

31 De même, si dans son état de la situation financière d'ouverture en IFRS, une entité utilise un coût présumé pour un investissement dans une filiale, une entité contrôlée conjointement ou une entreprise associée dans ses états financiers séparés (voir paragraphe D15), les premiers états financiers séparés en IFRS de l'entité doivent mentionner:

- (a) le coût présumé total de ces investissements pour lesquels le coût présumé est la valeur comptable selon le référentiel comptable antérieur;
- (b) le coût présumé total de ces investissements pour lesquels le coût présumé est la juste valeur; et
- (c) le montant cumulé des ajustements des valeurs comptables présentées selon le référentiel comptable antérieur.

*Rapports financiers intermédiaires*

32 Conformément au paragraphe 23, si une entité présente un rapport financier intermédiaire selon IAS 34 pour une partie de la période couverte par ses premiers états financiers IFRS, elle doit satisfaire aux dispositions suivantes, outre celles de IAS 34:

- (a) Chaque rapport financier intermédiaire doit comprendre, si l'entité a présenté un rapport financier intermédiaire pour la période intermédiaire comparable de la période annuelle précédente:
  - (i) un rapprochement entre ses capitaux propres selon le référentiel comptable antérieur à la fin de cette période intermédiaire comparable et ses capitaux propres selon les IFRS à cette même date; et
  - (ii) un rapprochement avec son résultat global total selon les IFRS pour cette période intermédiaire comparable (période courante et cumul depuis le début de la période). Le point de départ de ce rapprochement doit être le résultat global total selon le référentiel comptable antérieur pour cette période ou, si l'entité n'a pas publié ce total, le résultat selon le référentiel comptable antérieur.
- (b) Outre les rapprochements imposés par le paragraphe (a), le premier rapport financier intermédiaire d'une entité selon IAS 34 pour la partie de la période couverte par ses premiers états financiers IFRS doit comprendre les rapprochements décrits aux paragraphes 24(a) et (b) (complétés par les détails requis par les paragraphes 25 et 26) ou une référence à un autre document publié qui lui-même présente ces rapprochements.

33 IAS 34 impose des informations minimales à fournir, basées sur l'hypothèse selon laquelle les utilisateurs du rapport financier intermédiaire ont également accès aux derniers états financiers annuels. Toutefois, IAS 34 impose également qu'une entité indique «tout événement significatif ou toute transaction significative pour la compréhension de la période intermédiaire en cours». Par conséquent, si un premier adoptant n'a pas, dans ses derniers états financiers annuels selon le référentiel comptable antérieur, communiqué des informations indispensables pour comprendre la période intermédiaire en cours, son rapport financier intermédiaire doit mentionner ces informations ou comprendre une référence à un autre document publié qui les mentionne.

## DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

- 34 Une entité doit appliquer la présente Norme dans ses états financiers annuels pour les périodes ouvertes à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2009. Une application anticipée est autorisée.
- 35 Les entités doivent appliquer les amendements énoncés aux paragraphes D1(n) et D23 pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2009. Si l'entité applique IAS 23 *Coûts d'emprunt* (révisée en 2007) pour une période antérieure, ces amendements doivent être appliqués à cette période antérieure.

- 36 La norme IFRS 3 *Regroupements d'entreprises* (révisée en 2008) a modifié les paragraphes 19, C1, C4(f) et (g). Si une entité applique IFRS 3 (révisée en 2008) au titre d'une période antérieure, les amendements doivent être également appliqués à cette période antérieure.
- 37 IAS 27 *États financiers consolidés et individuels* (révisée en 2008) a modifié les paragraphes 13 et B7. Si une entité applique IAS 27 (révisée en 2008) au titre d'une période antérieure, les amendements doivent être appliqués à cette période antérieure.
- 38 *Coût d'une participation dans une filiale, une entité contrôlée conjointement ou une entreprise associée* (amendements à IFRS 1 et à IAS 27), publiée en mai 2008, a ajouté les paragraphes 31, D1(g), D14 et D15. Une entité doit appliquer ces paragraphes pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2009. Une application anticipée est autorisée. Si une entité adopte les paragraphes pour une période antérieure à cette date, elle doit l'indiquer.
- 39 Le paragraphe B7 a été modifié par les *Améliorations aux IFRS* publiées en mai 2008. Une entité doit appliquer ces amendements pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2009. Si une entité applique IAS 27 (révisée en 2008) au titre d'une période antérieure, les amendements doivent être appliqués à cette période antérieure.

## RETRAIT DE IFRS 1 (PUBLIÉE EN 2003)

- 40 La présente Norme annule et remplace IFRS 1 (publiée en 2003 et modifiée en mai 2008).

## Appendice A

## Définitions

La présente annexe fait partie intégrante de la présente Norme.

<b>date de transition aux IFRS</b>	Le début de la première période pour laquelle une entité présente des informations comparatives complètes selon les IFRS <b>dans ses premiers états financiers IFRS</b> .
<b>coût présumé</b>	Montant utilisé comme substitut du coût ou du coût amorti à une date donnée. L'amortissement ultérieur suppose que l'entité avait initialement comptabilisé l'actif ou le passif à la date donnée et que son coût était égal au coût présumé.
<b>juste valeur</b>	Le montant pour lequel un actif pourrait être échangé, ou un passif éteint, entre des parties bien informées, consentantes et agissant dans des conditions de concurrence normale.
<b>premiers états financiers IFRS</b>	Les premiers états financiers annuels dans lesquels une entité adopte les <b>Normes internationales d'information financière (IFRS)</b> , par une déclaration explicite et sans réserve de conformité aux IFRS.
<b>première période de reporting IFRS</b>	La dernière période de reporting couverte par <b>les premiers états financiers IFRS</b> d'une entité.
<b>premier adoptant</b>	Entité qui présente <b>ses premiers états financiers IFRS</b> .
<b>Normes internationales d'information financière (IFRS)</b>	Normes et Interprétations adoptées par l'International Accounting Standards Board (IASB). Elles comprennent: <ul style="list-style-type: none"> <li>a) les Normes internationales d'information financière;</li> <li>b) les Normes comptables internationales; et</li> <li>c) les Interprétations élaborées par le Comité d'interprétation des Normes internationales d'information financière (IFRIC) ou par l'ancien Comité permanent d'interprétation (SIC).</li> </ul>
<b>état de la situation financière d'ouverture en IFRS</b>	L'état de la situation financière d'une entité à la <b>date de transition aux IFRS</b> .
<b>référentiel comptable antérieur</b>	Le référentiel comptable qu'un <b>premier adoptant</b> utilisait juste avant d'adopter les IFRS.



## Annexe B

**Exceptions à l'application rétrospective d'autres IFRS**

La présente annexe fait partie intégrante de la présente Norme.

B1 Une entité doit appliquer les exceptions suivantes:

- (a) décomptabilisation d'actifs et de passifs financiers (paragraphe B2 et B3);
- (b) comptabilité de couverture (paragraphe B4 à B6), et
- (c) participations ne donnant pas le contrôle (paragraphe B7).

**Décomptabilisation d'actifs et de passifs financiers**

B2 Sauf dans les cas permis par le paragraphe B3, un premier adoptant doit appliquer les dispositions de décomptabilisation selon IAS 39 *Instruments financiers: Comptabilisation et évaluation*, de manière prospective, aux transactions réalisées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2004. En d'autres termes, si un premier adoptant a décomptabilisé des actifs financiers non dérivés ou des passifs financiers non dérivés selon le référentiel comptable antérieur par suite d'une transaction réalisée avant le 1<sup>er</sup> janvier 2004, il ne doit pas comptabiliser ces actifs et ces passifs selon les IFRS (sauf s'ils répondent aux conditions de comptabilisation à la suite d'une transaction ou d'un événement ultérieur).

B3 Nonobstant le paragraphe B2, une entité peut appliquer les dispositions de décomptabilisation de IAS 39 à titre rétrospectif à compter d'une date choisie par elle, à condition que l'information nécessaire pour appliquer IAS 39 aux actifs financiers et aux passifs financiers décomptabilisés par suite de transactions passées ait été obtenue lors de la comptabilisation initiale de ces transactions.

**Comptabilité de couverture**

B4 Selon les dispositions de IAS 39, à la date de transition aux IFRS, une entité doit:

- (a) évaluer tous les instruments dérivés à leur juste valeur; et
- (b) éliminer tous les profits et pertes différés résultant d'instruments dérivés comptabilisés selon le référentiel comptable antérieur comme s'ils étaient des actifs ou des passifs.

B5 Une entité ne doit pas faire apparaître dans son état de la situation financière d'ouverture en IFRS une relation de couverture ne satisfaisant pas aux conditions requises pour la comptabilité de couverture selon IAS 39 (ce sera par exemple le cas de nombreuses relations de couverture dans lesquelles l'instrument de couverture est un instrument de trésorerie ou une option émise; dans lesquelles l'élément couvert est une position nette; ou dans lesquelles la couverture couvre le risque d'intérêts pour un investissement détenu jusqu'à son échéance). Toutefois, si une entité a désigné une position nette comme un élément couvert selon le référentiel comptable antérieur, elle peut désigner un élément individuel au sein de cette position nette comme un élément couvert selon les IFRS, pour autant qu'elle le fasse au plus tard à la date de transition aux IFRS.

B6 Si, avant la date de transition aux IFRS, une entité avait désigné une transaction comme étant une couverture mais que la couverture ne répond pas aux conditions requises pour la comptabilité de couverture selon IAS 39, l'entité doit appliquer les paragraphes 91 et 101 de IAS 39 pour cesser la comptabilité de couverture. Les transactions conclues avant la date de la transition aux IFRS ne doivent pas être désignées rétrospectivement comme opérations de couverture.

**Participations ne donnant pas le contrôle**

B7 Un premier adoptant doit appliquer les dispositions suivantes à IAS 27 (amendée en 2008) à titre prospectif à compter de la date de transition aux IFRS:

- (a) la disposition du paragraphe 28 selon laquelle le résultat global total est attribué aux propriétaires de la société mère et aux participations ne donnant pas le contrôle même si cela se traduit par un solde déficitaire pour les participations ne donnant pas le contrôle.
- (b) les dispositions des paragraphes 30 et 31 relatives à la comptabilisation des changements dans les parts d'intérêt de la société mère dans une filiale que ne se traduisent pas par une perte de contrôle; et
- (c) les dispositions des paragraphes 34 à 37 relatives à la comptabilisation d'une perte de contrôle d'une filiale, ainsi que les dispositions liées du paragraphe 8A de IFRS 5 *Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées*.

Toutefois, si un premier adoptant choisit d'appliquer à titre rétrospectif IFRS 3 (révisée en 2008) à des regroupements d'entreprises passés, il doit également appliquer IAS 27 (révisée en 2008) selon le paragraphe C1 de la présente Norme.

## Appendice C

**Exemptions pour les regroupements d'entreprises**

La présente annexe fait partie intégrante de la présente Norme. Une entité doit appliquer les dispositions suivantes aux regroupements d'entreprises qu'elle a comptabilisés avant la date de transition aux IFRS.

- C1 Un premier adoptant peut décider de ne pas appliquer rétrospectivement IFRS 3 (révisée en 2008) à des regroupements d'entreprises passés (des regroupements d'entreprises qui se sont déroulés avant la date de transition aux IFRS). Toutefois, si un premier adoptant retraits un regroupement d'entreprises pour se conformer à IFRS 3, il doit retraits tous les regroupements d'entreprises postérieurs et doit aussi appliquer IAS 27 (révisée en 2008) à partir de cette même date. Par exemple, si un premier adoptant décide de retraits un regroupement d'entreprises intervenu le 30 juin 20X6, il doit retraits tous les regroupements d'entreprises intervenus entre le 30 juin 20X6 et la date de transition aux IFRS, et il doit appliquer aussi IAS 27 (révisée en 2008) à partir du 30 juin 20X6.
- C2 Une entité n'est pas tenue d'appliquer IAS 21 *Effets des variations des cours des monnaies étrangères* de manière rétrospective aux ajustements de la juste valeur et au goodwill provenant de regroupements d'entreprises survenus avant la date de transition aux IFRS. Si l'entité n'applique pas IAS 21 rétrospectivement à ces ajustements de la juste valeur et au goodwill, elle doit les traiter comme des actifs et passifs de l'entité et non comme des actifs et passifs de l'entité acquise. Par conséquent, soit ces ajustements de la juste valeur et du goodwill sont déjà exprimés dans la monnaie fonctionnelle de l'entité, soit ils constituent des éléments non monétaires en monnaie étrangère, présentés en utilisant le cours de change appliqué selon le référentiel comptable antérieur.
- C3 Une entité peut appliquer IAS 21 de façon rétrospective aux ajustements de la juste valeur et au goodwill découlant soit:
- de tous les regroupements d'entreprises survenus avant la date de transition aux IFRS; ou
  - de tous les regroupements d'entreprises que l'entité choisit de retraits de manière à se conformer à IFRS 3, comme l'autorise le paragraphe C1 ci-dessus.
- C4 Si un premier adoptant n'applique pas de façon rétrospective IFRS 3 à un regroupement d'entreprises passé, cela se traduira pour ce regroupement d'entreprises par les conséquences suivantes:
- Le premier adoptant doit maintenir la même classification (comme acquisition par l'acquéreur légal, acquisition inversée par l'entreprise acquise légale, ou une mise en commun d'intérêts) que dans ses états financiers présentés selon le référentiel comptable antérieur.
  - Le premier adoptant doit comptabiliser tous les actifs et passifs à la date de transition aux IFRS qui ont été acquis ou repris lors d'un regroupement d'entreprises passé, sauf:
    - certain actifs et passifs financiers décomptabilisés selon le référentiel comptable antérieur (voir paragraphe B2); et
    - des actifs, y compris le goodwill, et des passifs qui n'ont pas été comptabilisés dans l'état de la situation financière consolidé de l'acquéreur selon le référentiel comptable antérieur et qui ne satisferaient pas non plus aux conditions de comptabilisation selon les IFRS dans l'état de la situation financière individuel de l'entreprise acquise (voir (f) à (i) ci-dessous).
- Le premier adoptant doit comptabiliser toute variation en résultant par un ajustement des résultats non distribués (ou, le cas échéant, d'une autre catégorie de capitaux propres), sauf si la variation résulte de la comptabilisation d'une immobilisation incorporelle antérieurement incluse dans le goodwill (voir (g)(i) ci-dessous).
- Le premier adoptant doit exclure de son état de la situation financière d'ouverture en IFRS tout élément comptabilisé selon le référentiel comptable antérieur qui ne satisfait pas aux conditions de comptabilisation d'un actif ou d'un passif selon les IFRS. Le premier adoptant doit comptabiliser les variations en résultant comme suit:
    - le premier adoptant peut avoir classé un regroupement d'entreprises antérieur comme une acquisition et comptabilisé comme immobilisation incorporelle un élément qui ne satisfait pas aux conditions de comptabilisation en tant qu'actif selon IAS 38 *Immobilisations incorporelles*. Il doit reclasser cet élément (ainsi que, le cas échéant, l'impôt différé lié et les intérêts ne donnant pas le contrôle) dans le goodwill (sauf si le goodwill a été déduit des capitaux propres selon le référentiel comptable antérieur, voir (g)(i) et (i) ci-dessous).
    - le premier adoptant doit comptabiliser tous les autres changements en résultant en résultats non distribués <sup>(1)</sup>.
  - Les IFRS imposent une évaluation ultérieure de certains actifs et passifs sur une base différente de celle du coût initial, comme la juste valeur. Le premier adoptant doit évaluer ces actifs et passifs selon cette base dans son état de la situation financière d'ouverture en IFRS, même s'ils ont été acquis ou repris lors d'un regroupement d'entreprises passé. Il doit comptabiliser toute variation de la valeur comptable qui en résulte par un ajustement des résultats non distribués (ou le cas échéant, d'une autre catégorie de capitaux propres) plutôt que du goodwill.

<sup>(1)</sup> Parmi ces changements figurent les reclassements de ou en immobilisations incorporelles si le goodwill n'a pas été comptabilisé sous la forme d'un actif selon le référentiel comptable antérieur. Ce cas se présente si, selon le référentiel comptable antérieur, l'entité (a) a déduit le goodwill des capitaux propres ou (b) n'a pas traité le regroupement d'entreprises comme une acquisition.

- e) Immédiatement après le regroupement d'entreprises, la valeur comptable selon le référentiel comptable antérieur des actifs acquis et des passifs repris dans ce regroupement d'entreprises constitue leur coût présumé, selon les IFRS, à cette date. Si les IFRS imposent une évaluation de ces actifs et passifs à une date ultérieure sur la base du coût, ce coût présumé sera la base de l'amortissement de ce coût à compter de la date du regroupement d'entreprises.
- f) Si un actif acquis ou un passif repris dans un regroupement d'entreprises passé n'a pas été comptabilisé selon le référentiel comptable antérieur, il n'en a pas pour autant un coût présumé nul dans l'état de la situation financière d'ouverture en IFRS. Au contraire, l'acquéreur doit le comptabiliser et l'évaluer dans son état de la situation financière consolidé sur la base qu'imposeraient les Normes dans l'état de la situation financière de l'entreprise acquise. À titre d'illustration: si l'acquéreur n'a pas, selon le référentiel comptable antérieur, inscrit à l'actif des contrats de location-financement acquis lors d'un regroupement d'entreprises passé, il doit inscrire ces contrats de location-financement à l'actif de ses états financiers consolidés, tout comme IAS 17 *Contrats de location* imposerait à l'entreprise acquise de le faire dans son état de situation financière IFRS. De même, si l'acquéreur n'avait pas, selon le référentiel comptable antérieur, comptabilisé un passif éventuel qui existe toujours à la date de transition aux IFRS, l'acquéreur doit comptabiliser ce passif éventuel à cette date, à moins que IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels* n'interdise sa comptabilisation dans les états financiers de l'entreprise acquise. À l'inverse, si un actif ou un passif a été inclus dans le goodwill selon le référentiel comptable antérieur mais aurait été comptabilisé séparément selon IFRS 3, cet actif ou ce passif reste inclus dans le goodwill, sauf si les IFRS imposent sa comptabilisation dans les états financiers de l'entreprise acquise.
- g) La valeur comptable du goodwill dans l'état de la situation financière d'ouverture en IFRS sera sa valeur comptable selon le référentiel comptable antérieur à la date de transition aux IFRS, après prise en compte des deux ajustements suivants:
- i) Si le paragraphe (c)(i) ci-dessus l'impose, le premier adoptant doit augmenter la valeur comptable du goodwill lorsqu'il reclasse un élément qu'il a comptabilisé en immobilisation incorporelle selon le référentiel comptable antérieur. De même, si (f) ci-dessus impose au premier adoptant de comptabiliser une immobilisation incorporelle incluse dans le goodwill comptabilisé selon le référentiel comptable antérieur, le premier adoptant doit réduire la valeur comptable du goodwill en conséquence (et, le cas échéant, ajuster l'impôt différé et les intérêts ne donnant pas le contrôle).
- ii) Qu'il y ait ou non une indication selon laquelle le goodwill a pu perdre de la valeur, le premier adoptant doit appliquer IAS 36 lorsqu'il effectue un test de dépréciation du goodwill à la date de transition aux IFRS et lorsqu'il comptabilise le cas échéant une perte de valeur en résultant en résultats non distribués (ou, si IAS 36 l'impose, en écarts de réévaluation). Le test de dépréciation doit être basé sur les conditions existantes à la date de transition aux IFRS.
- h) Aucun autre ajustement de la valeur comptable du goodwill ne doit être effectué à la date de transition aux IFRS. Par exemple, le premier adoptant ne doit pas retraiter la valeur comptable du goodwill:
- i) pour exclure la recherche et le développement en cours acquis lors de ce regroupement d'entreprises (sauf si l'immobilisation incorporelle liée satisfait aux conditions de comptabilisation selon IAS 38 dans l'état de la situation financière individuel de l'entreprise acquise);
- ii) pour ajuster un amortissement antérieur du goodwill;
- iii) pour annuler les ajustements sur le goodwill que IFRS 3 n'autoriserait pas, mais qui ont été comptabilisés selon le référentiel comptable antérieur du fait d'ajustements apportés aux actifs et aux passifs entre la date du regroupement d'entreprises et la date de transition aux IFRS.
- i) Si le premier adoptant a comptabilisé un goodwill selon le référentiel comptable antérieur en déduction des capitaux propres:
- i) il ne doit pas comptabiliser ce goodwill dans son état de la situation financière d'ouverture en IFRS. En outre, il ne doit pas reclasser ce goodwill dans le résultat en cas de cession de la filiale ou lorsque l'investissement dans la filiale perd de sa valeur.
- ii) les ajustements résultant de la résolution ultérieure d'une éventualité affectant le prix d'acquisition doivent être comptabilisés en résultats non distribués.
- j) Selon son référentiel comptable antérieur, le premier adoptant a pu ne pas consolider une filiale acquise lors d'un regroupement d'entreprises passé (par exemple parce que la société mère ne la considérait pas comme une filiale selon le référentiel comptable antérieur ou ne préparait pas d'états financiers consolidés). Le premier adoptant doit ajuster les valeurs comptables des actifs et des passifs de cette filiale pour les amener à des valeurs que les IFRS imposeraient dans l'état de la situation financière individuel de la filiale. Le coût présumé du goodwill est égal à la différence, à la date de transition aux IFRS, entre:

- i) la part de la société mère dans ces valeurs comptables ajustées; et
  - ii) le coût, dans les états financiers individuels de la société mère, de son investissement dans cette filiale.
- k) L'évaluation des participations ne donnant pas le contrôle et de l'impôt différé découle de l'évaluation des autres actifs et passifs. C'est pourquoi les ajustements des actifs et passifs comptabilisés, mentionnés ci-dessus, affectent les participations ne donnant pas le contrôle et les impôts différés.
- C5 L'exemption relative au traitement des regroupements d'entreprises passés s'applique également aux acquisitions passées de participations dans des entreprises associées et dans des coentreprises. En outre, la date retenue pour le paragraphe C1 s'applique de manière égale à toutes ces acquisitions.

#### Annexe D

#### Exemptions à d'autres IFRS

La présente annexe fait partie intégrante de la présente Norme.

- D1 Une entité peut décider d'utiliser une ou plusieurs des exemptions suivantes:
- (a) transactions de paiements fondés sur des actions (paragraphe D2 et D3);
  - (b) contrats d'assurance (paragraphe D4);
  - (c) juste valeur ou réévaluation comme coût présumé (paragraphe D5 à D8);
  - (d) contrats de location (paragraphe D9);
  - (e) avantages du personnel (paragraphe D10 et D11);
  - (f) montant cumulé des différences de conversion (paragraphe D12 et D13);
  - (g) comptabilisation des participations dans des filiales, des entités contrôlées conjointement et des entreprises associées (paragraphe D14 et D15);
  - (h) actifs et passifs de filiales, d'entreprises associées et de coentreprises (paragraphe D16 et D17);
  - (i) instruments financiers composés (paragraphe D18);
  - (j) désignation d'instruments financiers précédemment comptabilisés (paragraphe D19);
  - (k) évaluation à la juste valeur d'actifs financiers ou de passifs financiers lors de leur comptabilisation initiale (paragraphe D20);
  - (l) passifs relatifs au démantèlement inclus dans le coût d'une immobilisation corporelle (paragraphe D21);
  - (m) des actifs financiers ou des immobilisations incorporelles comptabilisées selon IFRIC 12 *Accords de concession de services* (paragraphe D22); et
  - (n) coûts d'emprunt (paragraphe D23).

Une entité ne doit pas appliquer ces exemptions à d'autres éléments par analogie.

#### Transactions dont le paiement est fondé sur des actions

- D2 Un premier adoptant est encouragé, sans y être tenu, à appliquer la norme IFRS 2 *Paiement fondé sur des actions* aux instruments de capitaux propres attribués au plus tard le 7 novembre 2002. Un premier adoptant est encouragé, sans y être tenu, à appliquer IFRS 2 *Paiement fondé sur des actions* aux instruments de capitaux propres octroyés après le 7 novembre 2002 et acquis avant la plus tardive des dates suivantes: (a) la date de transition aux IFRS et (b) le 1<sup>er</sup> janvier 2005. Toutefois, si un premier adoptant décide d'appliquer IFRS 2 à de tels instruments de capitaux propres, il ne peut le faire que si l'entité a rendu publique la juste valeur de ces instruments de capitaux propres, déterminée à la date d'évaluation, de la manière définie dans IFRS 2. Pour toutes les attributions d'instruments de capitaux propres auxquelles IFRS 2 n'a pas été appliquée (par exemple les instruments de capitaux propres attribués au plus tard le 7 novembre 2002), un premier adoptant doit néanmoins fournir l'information requise par les paragraphes 44 et 45 de IFRS 2. Si un premier adoptant modifie les caractéristiques ou conditions d'une attribution d'instruments de capitaux propres à laquelle IFRS 2 n'a pas été appliquée, l'entité n'est pas tenue d'appliquer les paragraphes 26 à 29 de IFRS 2 si la modification est intervenue avant la date de transition aux IFRS.
- D3 Un premier adoptant est encouragé, sans y être tenu, à appliquer IFRS 2 aux passifs résultant de transactions dont le paiement est fondé sur des actions, qui ont été réglés avant la date de transition aux IFRS. Un premier adoptant est également encouragé, sans y être tenu, à appliquer IFRS 2 aux passifs réglés avant le 1<sup>er</sup> janvier 2005. Pour les passifs auxquels IFRS 2 s'applique, un premier adoptant n'est pas tenu de retraiter les informations comparatives dans la mesure où ces informations portent sur une période ou une date antérieures au 7 novembre 2002.

#### Contrats d'assurance

- D4 Un premier adoptant peut appliquer les dispositions transitoires de IFRS 4 *Contrats d'assurance*. IFRS 4 limite les changements apportés aux méthodes comptables relatives aux contrats d'assurance, y compris les changements effectués par un premier adoptant.

**Juste valeur ou réévaluation en tant que coût présumé**

- D5 Une entité peut décider d'évaluer une immobilisation corporelle à la date de transition aux IFRS à sa juste valeur et d'utiliser cette juste valeur en tant que coût présumé à cette date.
- D6 Un premier adoptant peut décider d'utiliser une réévaluation d'une immobilisation corporelle, établie selon le référentiel comptable antérieur à la date de transition aux IFRS ou à une date antérieure, comme coût présumé à la date de la réévaluation, si celle-ci, à la date de la réévaluation, était globalement comparable:
- (a) à la juste valeur; ou
  - (b) au coût ou au coût amorti selon les IFRS, ajusté, par exemple, en fonction des variations d'un indice des prix général ou spécifique.
- D7 Les choix visés aux paragraphes D5 et D6 peuvent également s'appliquer:
- (a) aux immeubles de placement, si une entité choisit d'utiliser le modèle du coût décrit dans IAS 40 *Immeubles de placement*; et
  - (b) aux immobilisations incorporelles qui satisfont:
    - (i) aux critères de comptabilisation dans IAS 38 (y compris une évaluation fiable du coût initial); et
    - (ii) aux critères de IAS 38 en matière de réévaluation (y compris l'existence d'un marché actif).
- Une entité ne doit pas exercer ces choix pour d'autres actifs ou passifs.
- D8 Un premier adoptant peut avoir établi un coût présumé selon le référentiel comptable antérieur pour tout ou partie de ses actifs et passifs en les évaluant à leur juste valeur à une date donnée à l'issue d'un événement tel qu'une privatisation ou un premier appel public à l'épargne. Il peut utiliser les évaluations à la juste valeur résultant de tels événements comme coût présumé en IFRS à la date de ces évaluations.

**Contrats de location**

- D9 Un premier adoptant peut appliquer les dispositions transitoires prévues dans IFRIC 4 *Déterminer si un accord contient un contrat de location*. Dès lors, un premier adoptant peut déterminer si un accord existant à la date de transition aux IFRS contient un contrat de location sur la base des faits et des circonstances qui prévalaient à cette date.

**Avantages du personnel**

- D10 Selon IAS 19 *Avantages du personnel*, une entité peut choisir d'utiliser la méthode du «corridor» impliquant la non-comptabilisation d'une partie des écarts actuariels. Une application rétrospective de cette méthode implique que l'entité ventile les écarts actuariels cumulés depuis le commencement de chaque régime jusqu'à la date de transition aux IFRS en une part comptabilisée et une part non comptabilisée. Toutefois, un premier adoptant peut choisir de comptabiliser tous les écarts actuariels cumulés à la date de transition aux IFRS même si, par la suite, il utilise la méthode du corridor pour les écarts actuariels cumulés générés ultérieurement. Si un premier adoptant recourt à ce choix, il doit l'appliquer à tous les régimes.
- D11 Une entité peut fournir les montants requis au paragraphe 120A(p) de IAS 19 puisque ces montants sont déterminés pour chaque période comptable à titre prospectif à compter de la date de transition aux IFRS.

**Montant cumulé des différences de conversion**

- D12 IAS 21 impose à une entité:
- (a) de comptabiliser certaines différences de conversion en autres éléments du résultat global et de les cumuler dans une composante distincte des capitaux propres; et
  - (b) en cas de cession d'une activité à l'étranger, de reclasser le montant cumulé des différences de conversion relatif à cette activité à l'étranger (y compris, le cas échéant, les profits et les pertes sur des opérations de couverture liées) depuis les capitaux propres vers le résultat en l'incluant dans le résultat de cession.
- D13 Toutefois, un premier adoptant n'est pas tenu de se conformer à ces dispositions concernant les montants cumulés des différences de conversion qui existaient à la date de transition aux IFRS. Si un premier adoptant applique cette exemption:
- (a) le montant cumulé des différences de conversion pour toutes les activités à l'étranger est réputé nul à la date de transition aux IFRS; et

- (b) le profit ou la perte lors de la cession ultérieure d'activités à l'étranger doit exclure les différences de conversion nées avant la date de transition aux IFRS et inclure les différences de conversion ultérieures.

#### **Investissements dans des filiales, des entités contrôlées conjointement et des entreprises associées**

D14 Lorsqu'une entité prépare des états financiers séparés, IAS 27 (révisée en 2008) impose qu'elle comptabilise ses investissements dans des filiales, des entités contrôlées conjointement et des entreprises associées:

- (a) soit au coût,
- (b) soit selon IAS 39.

D15 Si un premier adoptant évalue un tel investissement au coût selon le paragraphe D14, il doit évaluer cet investissement à l'un des montants suivants dans son état séparé de la situation financière d'ouverture en IFRS:

- (a) le coût déterminé selon IAS 27; ou
- (b) le coût présumé. Le coût présumé d'un tel investissement sera:
  - (i) sa juste valeur (déterminée selon IAS39) à la date de transition aux IFRS pour l'entité dans ses états financiers séparés; ou
  - (ii) sa valeur comptable selon son référentiel comptable antérieur à cette date.

Un premier adoptant doit choisir (i) ou (ii) ci-dessus pour évaluer son investissement dans chaque filiale, entité contrôlée conjointement ou entreprise associée qu'il choisit d'évaluer au coût présumé.

#### **Actifs et passifs de filiales, d'entreprises associées et de coentreprises**

D16 Si une filiale devient un premier adoptant après sa société mère, elle doit évaluer, dans ses états financiers individuels, ses actifs et passifs soit:

- (a) aux valeurs comptables qu'il conviendrait d'intégrer aux états financiers consolidés de sa société mère, compte tenu de la date de transition de la société mère aux IFRS, en l'absence d'ajustements liés aux procédures de consolidation et aux incidences liées au traitement du regroupement d'entreprises au cours duquel la société mère a acquis la filiale; ou
- (b) aux valeurs comptables requises par le reste de la présente Norme, compte tenu de la date de transition de la filiale aux IFRS. Ces valeurs comptables pourraient être différentes de celles décrites au paragraphe (a):
  - (i) lorsque les exemptions prévues par la présente Norme donnent lieu à des évaluations qui varient selon la date de transition aux IFRS.
  - (ii) lorsque les méthodes comptables utilisées dans les états financiers de la filiale diffèrent de celles utilisées dans les états financiers consolidés. Par exemple, la filiale peut utiliser comme méthode comptable le modèle du coût selon IAS 16 *Immobilisations corporelles*, alors que le groupe peut utiliser le modèle de la réévaluation.

Un choix similaire est proposé à une entreprise associée ou à une coentreprise qui devient un premier adoptant à une date ultérieure à celle de l'entité qui exerce sur elle une influence notable ou détient un contrôle conjoint.

D17 Toutefois, si une entité devient un premier adoptant après sa filiale (ou entreprise associée ou coentreprise), elle doit, dans ses états financiers consolidés, évaluer les actifs et les passifs de la filiale (ou de l'entreprise associée ou de la coentreprise) aux mêmes valeurs comptables que celles qui figurent dans les états financiers individuels de la filiale (ou de l'entreprise associée ou de la coentreprise), après avoir procédé aux ajustements nécessaires pour tenir compte de la consolidation et de la mise en équivalence et des effets du regroupement d'entreprises au cours duquel l'entité a acquis cette filiale. De même, si une société-mère devient un premier adoptant pour ses états financiers individuels avant ou après sa transition aux IFRS pour ses états financiers consolidés, elle doit évaluer ses actifs et passifs aux mêmes montants dans les états financiers individuels et consolidés, exception faite des ajustements de consolidation.

#### **Instruments financiers composés**

D18 IAS 32 *Instruments financiers: Présentation* impose à une entité de ventiler, dès le début, un instrument financier composé, en composantes distinctes de passif et de capitaux propres. Si la composante passif s'est dénouée, l'application rétrospective de IAS 32 résulte en la distinction de deux parts de capitaux propres. La première part figure dans les résultats non distribués et représente les intérêts cumulés capitalisés sur la composante passif. L'autre part correspond à la composante initiale de capitaux propres. Toutefois, selon la présente Norme, un premier adoptant n'est pas tenu de distinguer ces deux parts si la composante passif s'est dénouée à la date de transition aux IFRS.

**Désignation d'instruments financiers comptabilisés antérieurement**

D19 IAS 39 permet de désigner un actif financier, lors de sa comptabilisation initiale, comme étant disponible à la vente ou de désigner un instrument financier (à condition qu'il remplisse certains critères) comme étant un actif ou un passif financier à la juste valeur par le biais du compte de résultat. Malgré cette disposition, des exceptions sont prévues dans les situations suivantes:

- (a) une entité est autorisée à effectuer une désignation d'élément comme étant disponible à la vente à la date de transition aux IFRS.
- (b) une entité est autorisée, à la date de transition aux IFRS, à désigner tout actif financier ou passif financier comme étant à la juste valeur par le biais du compte de résultat, à condition que l'actif ou le passif remplisse les critères énoncés aux paragraphes 9(b)(i), 9(b)(ii) ou 11A de IAS 39 à cette date.

**L'évaluation à la juste valeur d'actifs financiers ou de passifs financiers lors de leur comptabilisation initiale**

D20 Nonobstant les dispositions des paragraphes 7 et 9, une entité peut appliquer les dispositions de la dernière phrase de IAS 39, paragraphe AG76 et paragraphe AG76A de l'une des manières suivantes:

- (a) à titre prospectif, pour les transactions conclues après le 25 octobre 2002; ou
- (b) à titre prospectif, pour les transactions conclues après le 1<sup>er</sup> janvier 2004.

**Passifs relatifs au démantèlement inclus dans le coût d'une immobilisation corporelle**

D21 IFRIC 1 *Variations des passifs existants relatifs au démantèlement, à la remise en état et similaires* impose que des changements spécifiés dans un passif relatif au démantèlement, à la remise en état ou un passif similaire soient ajoutés ou déduits du coût de l'actif auquel ils correspondent; le montant amortissable ajusté de l'actif est ensuite amorti de manière prospective sur sa durée d'utilité restant à courir. Un premier adoptant n'est pas tenu de se conformer à ces dispositions concernant les variations de tels passifs qui se sont produites avant la date de transition aux IFRS. Si un premier adoptant applique cette exemption, il doit

- (a) évaluer le passif à la date de transition aux IFRS selon IAS 37;
- (b) dans la mesure où le passif entre dans le champ d'application de IFRIC 1, estimer le montant qui aurait été inclus dans le coût de l'actif correspondant lorsque le passif s'est produit pour la première fois, en actualisant le passif à cette date en utilisant la meilleure estimation du (des) taux d'actualisation historique(s) ajusté(s) pour tenir compte du risque qui se sera(en)t appliqué(s) à ce passif dans l'intervalle; et
- (c) calculer l'amortissement cumulé sur ce montant à la date de transition aux IFRS, sur la base de l'estimation actuelle de la durée d'utilité de l'actif, en appliquant la méthode d'amortissement adoptée par l'entité selon les IFRS.

**Actifs financiers ou immobilisations incorporelles comptabilisées selon IFRIC 12**

D22 Un premier adoptant peut appliquer les dispositions transitoires de IFRIC 12.

**Coûts d'emprunt**

D23 Un premier adoptant peut appliquer les dispositions transitoires visées aux paragraphes 27 et 28 de IAS 23, révisée en 2007. Dans ces paragraphes, les références à la date d'entrée en vigueur seront interprétées comme désignant le 1<sup>er</sup> juillet 2009 ou la date de transition aux IFRS, si celle-ci est postérieure.

*Appendice E***Exemptions à court terme des IFRS**

La présente annexe fait partie intégrante de la présente Norme.

[Annexe réservée pour d'éventuelles exemptions futures à court terme].

---