

Norme internationale d'information financière 1

Première application des Normes internationales d'information financière

Objectif

- 1 L'objectif de la présente norme est d'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 produites 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* pour 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. Des états financiers conformes aux 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 avec les IFRS dans tous leurs aspects, hormis le fait que les états financiers ne contenaient pas la déclaration explicite et sans réserve de conformité aux IFRS,
 - (iii) en y incluant une déclaration explicite de conformité à certaines IFRS seulement,
 - (iv) selon des dispositions nationales incompatibles avec les IFRS, en appliquant certaines IFRS particulières pour comptabiliser des éléments pour lesquels il n'existe aucune disposition nationale, ou
 - (v) selon des dispositions nationales, en établissant un rapprochement de certains montants avec les montants déterminés selon les IFRS ;
 - (b) a préparé des états financiers selon les IFRS à des fins internes 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 d'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 et que ces états financiers contenaient une déclaration explicite et sans réserve de conformité aux IFRS ; ou
 - (c) a présenté au cours de la période précédente des états financiers contenant une déclaration explicite et sans réserve de conformité aux IFRS, même si les auditeurs ont émis une opinion avec réserve dans leur rapport d'audit sur ces états financiers.

- 4A Nonobstant les dispositions des paragraphes 2 et 3, une entité qui a appliqué les IFRS pour une période de présentation de l'information financière antérieure, mais dont les états financiers annuels antérieurs les plus récents ne contenaient pas de déclaration explicite et sans réserve de conformité aux IFRS, doit ou bien appliquer la présente norme, ou bien appliquer les IFRS de façon rétrospective selon IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*, comme si elle n'avait jamais cessé d'appliquer les IFRS.
- 4B Lorsque, en application du paragraphe 4A, l'entité n'opte pas pour l'application de la présente norme, elle doit néanmoins se conformer aux obligations d'information énoncées aux paragraphes 23A et 23B de la présente norme, en plus des obligations d'information d'IAS 8.
- 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 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 pour 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 la première période pour laquelle elle présente de l'information financière 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 pour laquelle l'entité A présente de l'information financière selon les IFRS est le 31 décembre 20X5. L'entité A décide de présenter dans ses états financiers des informations comparatives sur un seul exercice (voir paragraphe 21). Dès lors, sa date de transition aux IFRS correspond à l'ouverture de l'activité le 1^{er} janvier 20X4 (ou de manière équivalente, à la clôture de l'activité le 31 décembre 20X3). L'entité A a présenté des états financiers selon le référentiel comptable antérieur au 31 décembre de chaque année jusqu'au 31 décembre 20X4 inclusivement.

Exemple : Application cohérente de la dernière version des IFRS

Application des dispositions

L'entité A est tenue d'appliquer les IFRS en vigueur pour les périodes prenant fin le 31 décembre 20X5 :

- (a) aux fins de la préparation et de la présentation de son état de la situation financière d'ouverture en IFRS au 1^{er} janvier 20X4 ; et
- (b) aux fins de la préparation et de la présentation de son état de la situation financière au 31 décembre 20X5 (y compris les montants comparatifs pour 20X4), de son état du résultat global, de son état des variations des capitaux propres et de son tableau des flux de trésorerie pour l'exercice prenant fin le 31 décembre 20X5 (y compris les montants comparatifs pour 20X4) ainsi que des notes (y compris les informations comparatives pour 20X4).

Si une nouvelle IFRS n'est pas encore obligatoire mais permet une application anticipée, l'entité A est autorisée à appliquer, sans y être obligée, 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 *nouvel 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 sont considérés comme 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 application 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) les paragraphes 14 à 17 et l'annexe B interdisent l'application rétrospective de certaines dispositions d'autres IFRS ;
 - (b) les annexes C à E prévoient des exemptions à certaines dispositions d'autres IFRS.

Exceptions à l'application rétrospective d'autres IFRS

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

Estimations

- 14 **Les estimations établies selon les IFRS par une entité 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 dernières 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, l'entité doit traiter la réception de ces informations de la même manière que des événements postérieurs à la clôture ne donnant pas lieu à des ajustements, conformément à IAS 10 *Événements postérieurs à la date de clôture*. Par exemple, supposons qu'une entité fixe la date de sa transition aux IFRS au 1^{er} janvier 20X4 et que des informations nouvelles lui parviennent le 15 juillet 20X4 imposant la révision d'une estimation réalisée le 31

décembre 20X3, selon le référentiel comptable antérieur. L'entité ne doit pas tenir compte de ces nouvelles informations dans son état de la situation financière d'ouverture en IFRS (sauf si l'estimation nécessite un ajustement au titre des différences entre les méthodes comptables ou si des éléments probants objectifs montrent que l'estimation était erronée). En revanche, l'entité tiendra compte de cette nouvelle information dans le résultat net (ou, le cas échéant, dans les autres éléments du résultat global) pour la période close le 31 décembre 20X4.

- 16 Une entité peut avoir besoin d'effectuer, à la date de transition aux IFRS, des estimations conformes aux IFRS non imposées à cette même date par le référentiel comptable antérieur. Par souci de cohérence 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 à remplacer 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 [Supprimé]

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 Les premiers états financiers IFRS d'une entité doivent comprendre au moins trois états de la situation financière, deux états du résultat net et des autres éléments du résultat global, deux états du résultat net séparés (si l'entité en présente), deux tableaux des flux de trésorerie et deux états des variations des capitaux propres ainsi que les notes annexes, y compris les informations comparatives, pour tous les états présentés.

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 des IFRS en matière de comptabilisation et d'évaluation. 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 présentés 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. L'entité n'est pas tenue de quantifier ces ajustements.

Explication de la transition aux IFRS

- 23 **L'entité doit expliquer l'incidence de la transition du référentiel comptable antérieur aux IFRS sur sa situation financière, sa performance financière et ses flux de trésorerie présentés.**
- 23A Une entité qui a appliqué les IFRS dans une période antérieure, comme il est expliqué au paragraphe 4A, doit indiquer ce qui suit :
- (a) la raison pour laquelle elle a cessé d'appliquer les IFRS ;
 - (b) la raison pour laquelle elle recommence à appliquer les IFRS.

- 23B Lorsque, en application du paragraphe 4A, l'entité n'opte pas pour l'application d'IFRS 1, elle doit expliquer pourquoi elle a choisi d'appliquer les IFRS comme si elle n'avait jamais cessé de le faire.

Rapprochements

- 24 Pour être conformes au paragraphe 23, les premiers états financiers IFRS d'une entité doivent comprendre :
- (a) des 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 états financiers annuels les plus récents 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 net 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 apportés 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 apportés 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 le paragraphe 24(a) et (b) devront distinguer la correction de ces erreurs et les changements de méthodes comptables.
- 27 IAS 8 ne s'applique pas aux changements de méthodes comptables effectués par une entité qui applique les IFRS pour la première fois ni aux changements de méthodes comptables effectués avant que l'entité présente ses premiers états financiers IFRS. C'est pourquoi les dispositions d'IAS 8 relatives aux changements de méthodes comptables ne s'appliquent pas aux premiers états financiers IFRS d'une entité.
- 27A Si, au cours de la période couverte par ses premiers états financiers IFRS, une entité change ses méthodes comptables ou ses choix relatifs aux exemptions prévues dans la présente norme, elle doit expliquer les changements effectués entre son premier rapport financier intermédiaire IFRS et ses premiers états financiers IFRS conformément au paragraphe 23, et mettre à jour les rapprochements requis par le paragraphe 24(a) et (b).
- 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 Le paragraphe D19A autorise l'entité à désigner un actif financier comptabilisé antérieurement comme étant un actif financier à la juste valeur par le biais du résultat net. L'entité doit indiquer la juste valeur des actifs financiers ainsi désignés à la date de désignation, ainsi que leur classement et leur valeur comptable dans les états financiers antérieurs.
- 29A Le paragraphe D19 autorise l'entité à désigner un passif financier comptabilisé antérieurement comme étant un passif financier à la juste valeur par le biais du résultat net. L'entité doit indiquer la juste valeur des passifs financiers ainsi désignés à la date de désignation, ainsi que leur classement 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 (voir 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 participations dans des filiales, des coentreprises 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 une participation dans une filiale, une coentreprise ou une entreprise associée dans ses états financiers individuels (voir paragraphe D15), les premiers états financiers individuels en IFRS de l'entité doivent mentionner :
- (a) le coût présumé total de ces participations pour lesquelles le coût présumé est la valeur comptable selon le référentiel comptable antérieur ;
- (b) le coût présumé total de ces participations pour lesquelles le coût présumé est la juste valeur ; et
- (c) le montant cumulé des ajustements des valeurs comptables présentées selon le référentiel comptable antérieur.

Utilisation du coût présumé pour les actifs pétroliers et gaziers

- 31A Si une entité utilise l'exemption prévue au paragraphe D8A(b) pour des actifs pétroliers et gaziers, elle doit le mentionner et indiquer sur quelle base les valeurs comptables déterminées selon le référentiel comptable antérieur ont été réparties.

Utilisation du coût présumé pour les activités à tarifs réglementés

- 31B Si une entité utilise l'exemption prévue au paragraphe D8B pour des activités à tarifs réglementés, elle doit le mentionner et indiquer sur quelle base les valeurs comptables étaient déterminées selon le référentiel comptable antérieur.

Utilisation du coût présumé à la suite d'une période d'hyperinflation grave

- 31C Si une entité choisit d'évaluer ses actifs et passifs à la juste valeur et d'utiliser celle-ci comme leur coût présumé dans son état de la situation financière d'ouverture en IFRS par suite d'une hyperinflation grave (voir paragraphes D26 à D30), elle doit expliquer dans ses premiers états financiers IFRS comment et pourquoi sa monnaie fonctionnelle a été, puis a cessé d'être, caractérisée par les deux conditions suivantes :
- (a) absence d'indice général des prix fiable pouvant être utilisé par l'ensemble des entités ayant des opérations et des soldes libellés dans la monnaie en question ;
- (b) absence de possibilité d'échanger la monnaie en question contre une monnaie étrangère relativement stable.

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 d'IAS 34 :
- (a) chaque rapport financier intermédiaire doit comprendre, si l'entité a présenté un rapport financier intermédiaire pour la période intermédiaire comparable de l'exercice précédent :
- (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 considérée et cumul depuis le début de l'exercice). 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 net 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 une partie de la période couverte par ses premiers états financiers IFRS doit comprendre les rapprochements décrits au paragraphe 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 ;

- (c) si une entité change ses méthodes comptables ou ses choix relatifs aux exemptions prévues dans la présente norme, elle doit expliquer les changements dans chaque rapport financier intermédiaire conformément au paragraphe 23 et mettre à jour les rapprochements requis par les paragraphes (a) et (b).

- 33 IAS 34 impose de fournir des informations minimales, sur la base de l'hypothèse selon laquelle les utilisateurs du rapport financier intermédiaire ont également accès aux états financiers annuels les plus récents. Toutefois, IAS 34 impose également qu'une entité indique « tout événement significatif ou toute transaction significative pour la compréhension de la période intermédiaire considérée ». Par conséquent, si un nouvel adoptant n'a pas, dans ses derniers états financiers annuels selon le référentiel comptable antérieur, communiqué des informations significatives indispensables pour comprendre la période intermédiaire considérée, 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 L'entité doit appliquer la présente norme si ses premiers états financiers IFRS couvrent une période ouverte à compter du 1^{er} juillet 2009. Une application anticipée est autorisée.
- 35 L'entité doit appliquer les modifications énoncées aux paragraphes D1(n) et D23 pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 2009. Si l'entité applique IAS 23 *Coûts d'emprunt* (révisée en 2007) à une période antérieure, elle doit appliquer les modifications à cette période.
- 36 La publication d'IFRS 3 *Regroupements d'entreprises* (révisée en 2008) a donné lieu à la modification des paragraphes 19, C1, C4(f) et (g). Si l'entité applique IFRS 3 (révisée en 2008) à une période antérieure, elle doit appliquer les modifications à cette période.
- 37 La publication d'IAS 27 *États financiers consolidés et individuels* (modifiée en 2008) a donné lieu à la modification des paragraphes B1 et B7. Si l'entité applique IAS 27 (modifiée en 2008) à une période antérieure, elle doit appliquer les modifications à cette période.
- 38 La publication de *Coût d'une participation dans une filiale, une entité contrôlée conjointement ou une entreprise associée* (modifications d'IFRS 1 et d'IAS 27), en mai 2008, a donné lieu à l'ajout des paragraphes 31, D1(g), D14 et D15. L'entité doit appliquer ces paragraphes pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 2009. Une application anticipée est autorisée. Si l'entité applique les paragraphes à une période antérieure, elle doit l'indiquer.
- 39 La publication d'*Améliorations aux IFRS*, en mai 2008, a donné lieu à la modification du paragraphe B7. L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 2009. Si l'entité applique IAS 27 (modifiée en 2008) à une période antérieure, elle doit appliquer les modifications à cette période.
- 39A La publication d'*Exemptions additionnelles pour les nouveaux adoptants* (modifications d'IFRS 1), en juillet 2009, a donné lieu à l'ajout des paragraphes 31A, D8A, D9A et D21A, et à la modification du paragraphe D1(c), (d) et (l). L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2010. Une application anticipée est autorisée. Si l'entité applique les modifications à une période antérieure, elle doit l'indiquer.
- 39B [Supprimé]
- 39C La publication d'IFRIC 19 *Extinction de passifs financiers au moyen d'instruments de capitaux propres* a donné lieu à l'ajout du paragraphe D25. L'entité qui applique IFRIC 19 doit appliquer cette modification.
- 39D La publication d'*Exemption limitée de l'obligation de fournir des informations comparatives selon IFRS 7 pour les nouveaux adoptants* (modification d'IFRS 1), en janvier 2010, a donné lieu à l'ajout du paragraphe E3. L'entité doit appliquer cette modification pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 2010. Une application anticipée est permise. Si l'entité applique la modification à une période antérieure, elle doit l'indiquer.
- 39E La publication d'*Améliorations des IFRS*, en mai 2010, a donné lieu à l'ajout des paragraphes 27A, 31B et D8B, et à la modification des paragraphes 27, 32, D1(c) et D8. L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2011. Une application anticipée est autorisée. Si l'entité applique les modifications à une période antérieure, elle doit l'indiquer. Les entités qui ont appliqué les IFRS pour la première fois à une période antérieure à l'entrée en vigueur d'IFRS 1 ou qui ont appliqué IFRS 1 à une période antérieure sont autorisées à appliquer la modification du paragraphe D8 de manière rétrospective dans le premier

exercice suivant l'entrée en vigueur de cette modification. L'entité qui applique le paragraphe D8 de manière rétrospective doit l'indiquer.

- 39F La publication d'*Informations à fournir — Transferts d'actifs financiers* (modifications d'IFRS 7), en octobre 2010, a donné lieu à l'ajout du paragraphe E4. L'entité doit appliquer cette modification pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 2011. Une application anticipée est autorisée. Si l'entité applique la modification à une période antérieure, elle doit l'indiquer.
- 39G [Supprimé]
- 39H La publication d'*Hyperinflation grave et suppression des dates d'application fermes pour les nouveaux adoptants* (modifications d'IFRS 1), en décembre 2010, a donné lieu à la modification des paragraphes B2, D1 et D20, et à l'ajout des paragraphes 31C et D26 à D30. L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 2011. Une application anticipée est autorisée.
- 39I La publication d'IFRS 10 *États financiers consolidés* et d'IFRS 11 *Partenariats*, en mai 2011, a donné lieu à la modification des paragraphes 31, B7, C1, D1, D14 et D15, et à l'ajout du paragraphe D31. L'entité qui applique IFRS 10 et IFRS 11 doit appliquer ces modifications.
- 39J La publication d'IFRS 13 *Évaluation de la juste valeur*, en mai 2011, a donné lieu à la suppression du paragraphe 19, et à la modification de la définition de la juste valeur dans l'annexe A ainsi que des paragraphes D15 et D20. L'entité qui applique IFRS 13 doit appliquer ces modifications.
- 39K La publication de *Présentation des autres éléments du résultat global* (modifications d'IAS 1), en juin 2011, a donné lieu à la modification du paragraphe 21. L'entité qui applique IAS 1 modifiée en juin 2011 doit appliquer cette modification.
- 39L La publication d'IAS 19 *Avantages du personnel* (modifiée en juin 2011) a donné lieu à la modification du paragraphe D1, à la suppression des paragraphes D10 et D11, et à l'ajout du paragraphe E5. L'entité qui applique IAS 19 (modifiée en juin 2011) doit appliquer ces modifications.
- 39M La publication d'IFRIC 20 *Frais de découverte engagés pendant la phase d'exploitation d'une mine à ciel ouvert* a donné lieu à l'ajout du paragraphe D32 et à la modification du paragraphe D1. L'entité qui applique IFRIC 20 doit appliquer cette modification.
- 39N La publication de *Prêts publics* (modifications d'IFRS 1), en mars 2012, a donné lieu à l'ajout des paragraphes B1(f) et B10 à B12. L'entité doit appliquer ces paragraphes pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2013. Une application anticipée est permise.
- 39O Les paragraphes B10 et B11 font référence à IFRS 9. Si l'entité applique la présente norme mais n'applique pas encore IFRS 9, les références des paragraphes B10 et B11 à IFRS 9 doivent s'interpréter comme des références à IAS 39 *Instruments financiers : Comptabilisation et évaluation*.
- 39P La publication des *Améliorations annuelles — Cycle 2009-2011*, en mai 2012, a donné lieu à l'ajout des paragraphes 4A, 4B, 23A et 23B. L'entité doit appliquer ces modifications de façon rétrospective selon IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs* pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2013. Une application anticipée est permise. Si l'entité applique les modifications à une période antérieure, elle doit l'indiquer.
- 39Q La publication des *Améliorations annuelles — Cycle 2009-2011*, en mai 2012, a donné lieu à la modification du paragraphe D23. L'entité doit appliquer cette modification de façon rétrospective selon IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs* pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2013. Une application anticipée est permise. Si l'entité applique la modification à une période antérieure, elle doit l'indiquer.
- 39R La publication des *Améliorations annuelles — Cycle 2009-2011*, en mai 2012, a donné lieu à la modification du paragraphe 21. L'entité doit appliquer cette modification de façon rétrospective selon IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs* pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2013. Une application anticipée est permise. Si l'entité applique la modification à une période antérieure, elle doit l'indiquer.
- 39S La publication d'*États financiers consolidés, Partenariats et Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités : Dispositions transitoires* (modifications d'IFRS 10, d'IFRS 11 et d'IFRS 12), en juin 2012, a donné lieu à la modification du paragraphe D31. L'entité doit appliquer cette modification lorsqu'elle applique IFRS 11 (modifiée en juin 2012).
- 39T La publication d'*Entités d'investissement* (modifications d'IFRS 10, d'IFRS 12 et d'IAS 27), en octobre 2012, a donné lieu à la modification des paragraphes D16 et D17 et de l'annexe C, et à l'ajout d'un intertitre et des paragraphes E6 et E7. L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2014. Une application anticipée des dispositions d'*Entités d'investissement* est permise. Si l'entité applique lesdites modifications à une période antérieure, elle doit appliquer en même temps toutes les modifications introduites par *Entités d'investissement*.

- 39U La publication d'IFRS 9 *Instruments financiers* dans sa version modifiée en novembre 2013 a donné lieu à la modification des paragraphes 29, B1 à B6, D1, D14, D15, D19 et D20, à la suppression des paragraphes 39B et 39G et à l'ajout des paragraphes 29A, B8, B9, D19A à D19D, D33, E1 et E2. L'entité qui applique la version d'IFRS 9 modifiée en novembre 2013 doit appliquer ces modifications.

Retrait d'IFRS 1 (publiée en 2003)

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

Annexe A Définitions

La présente annexe fait partie intégrante de la norme.

coût présumé	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.
date de transition aux IFRS	Début de la première période pour laquelle une entité présente des informations comparatives complètes selon les IFRS dans ses premiers états financiers IFRS .
état de la situation financière d'ouverture en IFRS	État de la situation financière d'une entité à la date de transition aux IFRS .
juste valeur	La <i>juste valeur</i> est le prix qui serait reçu pour la vente d'un actif ou payé pour le transfert d'un passif lors d'une transaction normale entre des intervenants du marché à la date d'évaluation. (Voir IFRS 13.)
Normes internationales d'information financière (IFRS)	Normes et interprétations publiées par l'International Accounting Standards Board (IASB). Elles comprennent : <ul style="list-style-type: none"> (a) les Normes internationales d'information financière ; (b) les Normes comptables internationales ; (c) les interprétations IFRIC ; et (d) les interprétations SIC^(a).
nouvel adoptant	Entité qui présente ses premiers états financiers IFRS .
première période de présentation de l'information financière selon les IFRS	Période de présentation de l'information financière la plus récente qui est couverte par les premiers états financiers IFRS d'une entité.
premiers états financiers IFRS	Premiers états financiers annuels dans lesquels une entité adopte les Normes internationales d'information financière (IFRS) , par une déclaration explicite et sans réserve de conformité aux IFRS.
référentiel comptable antérieur	Référentiel comptable qu'un nouvel adoptant utilisait juste avant d'adopter les IFRS.

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

Annexe B

Exceptions à l'application rétrospective d'autres IFRS

La présente annexe fait partie intégrante de la norme.

- B1 Une entité doit appliquer les exceptions suivantes :
- (a) décomptabilisation d'actifs financiers et de passifs financiers (paragraphe B2 et B3) ;
 - (b) comptabilité de couverture (paragraphe B4 à B6) ;
 - (c) participations ne donnant pas le contrôle (paragraphe B7) ;
 - (d) classement et évaluation des actifs financiers (paragraphe B8) ;
 - (e) dérivés incorporés (paragraphe B9) ;
 - (f) prêts publics (paragraphe B10 à B12).

Décomptabilisation d'actifs financiers et de passifs financiers

- B2 Sauf dans les cas permis par le paragraphe B3, un nouvel adoptant doit appliquer de manière prospective les dispositions de décomptabilisation d'IFRS 9 aux transactions réalisées à compter de la date de transition aux IFRS. Par exemple, si un nouvel 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 la date de transition aux IFRS, il ne doit pas comptabiliser ces actifs et ces passifs selon les IFRS (sauf s'ils répondent aux conditions de comptabilisation par suite d'une transaction ou d'un événement ultérieur).
- B3 Malgré le paragraphe B2, une entité peut appliquer les dispositions de décomptabilisation d'IFRS 9 de manière rétrospective à compter d'une date choisie par elle, à condition que l'information nécessaire pour appliquer IFRS 9 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 d'IFRS 9, à la date de transition aux IFRS, une entité doit :
- (a) évaluer tous les dérivés à leur juste valeur ; et
 - (b) éliminer tous les profits et pertes différés qui résultent de dérivés et qui étaient présentés à titre d'actifs ou de passifs selon le référentiel comptable antérieur.
- B5 Une entité ne doit pas refléter 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 IFRS 9 (c'est le cas, par exemple, des nombreuses relations de couverture dans lesquelles l'instrument de couverture est une option émise autonome ou une option émise nette, ou dans lesquelles l'élément couvert est une position nette dans une couverture de flux de trésorerie pour un risque autre que le risque de change). Toutefois, si une entité a désigné une position nette comme élément couvert selon le référentiel comptable antérieur, elle peut désigner comme élément couvert selon les IFRS un élément pris individuellement au sein de cette position nette, ou une position nette si cela est conforme aux dispositions du paragraphe 6.6.1 d'IFRS 9, 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 IFRS 9, l'entité doit appliquer les paragraphes 6.5.6 et 6.5.7 d'IFRS 9 pour cesser la comptabilité de couverture. Les transactions conclues avant la date de transition aux IFRS ne doivent pas être désignées rétrospectivement comme opérations de couverture.

Participations ne donnant pas le contrôle

- B7 Un nouvel adoptant doit appliquer les dispositions suivantes d'IFRS 10 à titre prospectif à compter de la date de transition aux IFRS :

- (a) la disposition du paragraphe B94 selon laquelle le résultat global total est attribué aux propriétaires de la société mère et aux détenteurs de 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 23 et B93 relatives à la comptabilisation des modifications du pourcentage de détention des titres de participation d'une société mère dans une filiale qui ne se traduisent pas par la perte du contrôle ; et
- (c) les dispositions des paragraphes B97 à B99 relatives à la comptabilisation de la perte du contrôle d'une filiale, ainsi que les dispositions liées du paragraphe 8A d'IFRS 5 *Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées*.

Toutefois, si un nouvel adoptant choisit d'appliquer à titre rétrospectif IFRS 3 à des regroupements d'entreprises passés, il doit également appliquer IFRS 10 selon le paragraphe C1 de la présente norme.

Classement et évaluation des actifs financiers

- B8 Une entité doit apprécier si un actif financier remplit les conditions énoncées au paragraphe 4.1.2 d'IFRS 9 en fonction des faits et des circonstances qui existent à la date de transition aux IFRS.

Dérivés incorporés

- B9 Un nouvel adoptant doit apprécier si un dérivé incorporé doit être séparé du contrat hôte et comptabilisé en tant que dérivé en fonction des conditions qui existaient à la date à laquelle il est devenu partie au contrat ou à la date à laquelle un réexamen est requis par le paragraphe B4.3.11 d'IFRS 9, si celle-ci est postérieure.

Prêts publics

- B10 Un nouvel adoptant doit classer tous les prêts publics reçus soit en tant que passif financier ou en tant qu'instrument de capitaux propres selon IAS 32 *Instruments financiers : Présentation*. Sauf dans le cas permis par le paragraphe B11, un nouvel adoptant doit appliquer de manière prospective les dispositions d'IFRS 9 *Instruments financiers* et d'IAS 20 *Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique* aux prêts publics existant à la date de transition aux IFRS et ne doit pas comptabiliser comme une subvention publique l'avantage tiré d'un prêt public assorti d'un taux d'intérêt inférieur à celui du marché. Par conséquent, si un nouvel adoptant n'a pas, selon le référentiel comptable antérieur, comptabilisé et évalué un prêt public assorti d'un taux d'intérêt inférieur à celui du marché d'une manière conforme aux dispositions des IFRS, la valeur comptable du prêt à la date de transition aux IFRS déterminée selon le référentiel comptable antérieur doit être utilisée comme valeur comptable du prêt dans l'état de la situation financière d'ouverture en IFRS. L'entité doit évaluer de tels prêts selon IFRS 9 après la date de transition aux IFRS.
- B11 Nonobstant le paragraphe B10, l'entité peut appliquer rétrospectivement les dispositions d'IFRS 9 et d'IAS 20 à un prêt public contracté avant la date de transition aux IFRS, à condition que l'information que nécessite une application rétrospective ait été obtenue lors de la comptabilisation initiale du prêt.
- B12 Les dispositions et indications des paragraphes B10 et B11 n'empêchent pas l'entité de se prévaloir des exemptions prévues aux paragraphes D19 à D19D concernant la désignation d'instruments financiers comptabilisés antérieurement comme étant à la juste valeur par le biais du résultat net.

Annexe C

Exemptions pour les regroupements d'entreprises

La présente annexe fait partie intégrante de la norme. Une entité doit appliquer les dispositions suivantes aux regroupements d'entreprises qu'elle a comptabilisés avant la date de transition aux IFRS. La présente annexe ne doit être appliquée qu'aux regroupements d'entreprises qui entrent dans le champ d'application d'IFRS 3 Regroupements d'entreprises.

- C1 Un nouvel adoptant peut décider de ne pas appliquer rétrospectivement IFRS 3 à des regroupements d'entreprises passés (des regroupements d'entreprises qui se sont produits avant la date de transition aux IFRS). Toutefois, si un nouvel adoptant retrace un regroupement d'entreprises pour se conformer à IFRS 3, il doit retracer tous les regroupements d'entreprises postérieurs et doit aussi appliquer IFRS 10 à partir de cette même date. Par exemple, si un nouvel adoptant décide de retracer un regroupement d'entreprises intervenu le 30 juin 20X6, il doit retracer tous les regroupements d'entreprises intervenus entre le 30 juin 20X6 et la date de transition aux IFRS, et il doit appliquer aussi IFRS 10 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'entreprise 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 :
- (a) de tous les regroupements d'entreprises survenus avant la date de transition aux IFRS ; ou
 - (b) de tous les regroupements d'entreprises que l'entité choisit de retracer de manière à se conformer à IFRS 3, comme l'autorise le paragraphe C1 ci-dessus.
- C4 Si un nouvel 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 :
- (a) Le nouvel adoptant doit maintenir le même classement (acquisition par l'acquéreur sur le plan juridique, acquisition inversée par l'entreprise acquise sur le plan juridique, ou mise en commun d'intérêts) que dans ses états financiers présentés selon le référentiel comptable antérieur.
 - (b) Le nouvel adoptant doit, à la date de transition aux IFRS, comptabiliser tous les actifs et passifs qui ont été acquis ou repris lors d'un regroupement d'entreprises passé, sauf :
 - (i) certains actifs et passifs financiers décomptabilisés selon le référentiel comptable antérieur (voir paragraphe B2) ; et
 - (ii) les actifs, y compris le goodwill, et les 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 nouvel 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).
 - (c) Le nouvel 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 nouvel adoptant doit comptabiliser les variations en résultant comme suit :
 - (i) le nouvel adoptant peut avoir classé un regroupement d'entreprises passé 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 participations 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) ;

- (ii) le nouvel adoptant doit comptabiliser toutes les autres variations en découlant en résultats non distribués¹.
- (d) 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 nouvel 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.
 - (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, selon les IFRS, leur coût présumé 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 servira de base pour l'amortissement sur la base du 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 IFRS 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 la situation financière en 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, sauf dans le cas où IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels* interdirait 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 dans le cas où les IFRS imposeraient 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 nouvel adoptant doit augmenter la valeur comptable du goodwill lorsqu'il reclassé un élément qu'il avait comptabilisé à titre d'immobilisation incorporelle selon le référentiel comptable antérieur. De même, si (f) ci-dessus impose au nouvel adoptant de comptabiliser une immobilisation incorporelle qui avait été incluse dans le goodwill comptabilisé selon le référentiel comptable antérieur, le nouvel adoptant doit réduire la valeur comptable du goodwill en conséquence (et, le cas échéant, ajuster l'impôt différé et les participations ne donnant pas le contrôle).
 - (ii) Qu'il y ait ou non une indication que le goodwill a pu perdre de la valeur, le nouvel adoptant doit appliquer IAS 36 lorsqu'il effectue un test de dépréciation du goodwill à la date de transition aux IFRS et lorsqu'il

¹ Parmi ces variations figurent les reclassements de ou vers la catégorie des immobilisations incorporelles si le goodwill n'a pas été comptabilisé comme 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.

comptabilise, le cas échéant, une perte de valeur constatée 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 nouvel 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 pour sa 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 du goodwill qu'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 nouvel 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 en résultat net en cas de cession de la filiale ou lorsque l'investissement dans la filiale perd de sa valeur ;
 - (ii) les ajustements résultant du dénouement ultérieur d'une éventualité affectant le prix d'acquisition doivent être comptabilisés en résultats non distribués.
- (j) Selon son référentiel comptable antérieur, le nouvel 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 nouvel 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 aussi à toutes ces acquisitions.

Annexe D

Exemptions à d'autres IFRS

La présente annexe fait partie intégrante de la norme.

- D1 Une entité peut décider d'utiliser une ou plusieurs des exemptions suivantes :
- (a) transactions dont le paiement est fondé sur des actions (paragraphe D2 et D3) ;
 - (b) contrats d'assurance (paragraphe D4) ;
 - (c) coût présumé (paragraphe D5 à D8B) ;
 - (d) contrats de location (paragraphe D9 et D9A) ;
 - (e) [supprimé]
 - (f) montant cumulé des écarts de conversion (paragraphe D12 et D13) ;
 - (g) participations dans des filiales, des coentreprises 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 comptabilisés antérieurement (paragraphe D19 à D19D) ;
 - (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 et D21A) ;
 - (m) actifs financiers ou immobilisations incorporelles comptabilisés selon IFRIC 12 *Accords de concession de services* (paragraphe D22) ;
 - (n) coûts d'emprunt (paragraphe D23) ;
 - (o) transferts d'actifs provenant de clients (paragraphe D24) ;
 - (p) extinction de passifs financiers au moyen d'instruments de capitaux propres (paragraphe D25) ;
 - (q) hyperinflation grave (paragraphe D26 à D30) ;
 - (r) partenariats (paragraphe D31) ;
 - (s) frais de découverte engagés pendant la phase d'exploitation d'une mine à ciel ouvert (paragraphe D32) ;
 - (t) désignation de contrats d'achat ou de vente d'un élément non financier (paragraphe D33).

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

Transactions dont le paiement est fondé sur des actions

- D2 Un nouvel adoptant est encouragé à appliquer, sans y être tenu, la norme IFRS 2 *Paiement fondé sur des actions* aux instruments de capitaux propres attribués au plus tard le 7 novembre 2002. Un nouvel adoptant est également encouragé à appliquer, sans y être tenu, IFRS 2 *Paiement fondé sur des actions* aux instruments de capitaux propres attribués 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^{er} janvier 2005. Toutefois, si un nouvel 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, selon la définition qu'en donne 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 nouvel adoptant doit néanmoins fournir l'information requise par les paragraphes 44 et 45 d'IFRS 2. Si un nouvel adoptant modifie les termes 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 d'IFRS 2 si la modification est intervenue avant la date de transition aux IFRS.

- D3 Un nouvel adoptant est encouragé à appliquer, sans y être tenu, 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 nouvel adoptant est également encouragé, sans y être tenu, à appliquer IFRS 2 aux passifs réglés avant le 1^{er} janvier 2005. Pour les passifs auxquels IFRS 2 est appliqué, un nouvel 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 nouvel adoptant peut appliquer les dispositions transitoires d'IFRS 4 *Contrats d'assurance*. IFRS 4 limite les changements de méthodes comptables dans le cas des contrats d'assurance, y compris les changements effectués par un nouvel adoptant.

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 nouvel 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 avant cette date, comme coût présumé à la date de réévaluation si, à cette date, 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 de 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 d'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 nouvel 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.

- (a) Si la date d'évaluation *correspond ou est antérieure* à la date de transition aux IFRS, l'entité peut utiliser les évaluations à la juste valeur résultant de tels événements comme coût présumé en IFRS à la date de ces évaluations.
- (b) Si la date d'évaluation est postérieure à la date de transition aux IFRS, mais qu'elle est comprise dans la période couverte par les premiers états financiers IFRS, les justes valeurs déterminées à l'issue de l'événement peuvent être utilisées comme coût présumé lorsque survient l'événement. L'entité doit comptabiliser, à la date d'évaluation, les ajustements qui en résultent directement en résultats non distribués (ou, le cas échéant, dans une autre catégorie de capitaux propres). À la date de transition aux IFRS, elle doit soit établir le coût présumé en appliquant les critères des paragraphes D5 à D7, soit évaluer ses actifs et passifs conformément aux autres dispositions de la présente norme.

D8A Selon certains référentiels comptables nationaux, les coûts de prospection et de mise en valeur des biens pétroliers et gaziers en phases de développement ou de production sont comptabilisés par centres de coûts englobant tous les biens qui se trouvent dans une vaste zone géographique. Un nouvel adoptant qui avait recours à ce mode de comptabilisation selon le référentiel comptable antérieur peut choisir d'évaluer ses actifs pétroliers et gaziers à la date de transition aux IFRS sur la base suivante :

- (a) les actifs de prospection et d'évaluation, au montant déterminé selon le référentiel comptable antérieur de l'entité ; et
- (b) les actifs en phases de développement ou de production, au montant déterminé pour le centre de coûts selon le référentiel comptable antérieur de l'entité. L'entité doit répartir ce montant entre les actifs sous-jacents du centre de coûts au prorata des volumes des réserves ou des valeurs des réserves à cette date.

À la date de transition aux IFRS, l'entité doit procéder à un test de dépréciation des actifs de prospection et d'évaluation et des actifs en phases de développement et de production conformément à IFRS 6 *Prospection et évaluation de ressources minérales* ou à IAS 36 respectivement et, au besoin, réduire le montant déterminé selon le (a) ou le (b) ci-dessus. Aux fins du présent paragraphe, les actifs pétroliers et gaziers ne s'entendent que des actifs utilisés dans l'exploration, l'évaluation, le développement ou la production de pétrole ou de gaz.

D8B Certaines entités détiennent des éléments d'immobilisations corporelles ou incorporelles qui sont ou étaient antérieurement utilisés dans le cadre d'activités à tarifs réglementés. La valeur comptable de tels éléments peut comprendre des montants déterminés selon le référentiel comptable antérieur qui ne remplissent toutefois pas les critères de capitalisation selon les IFRS. Dans ce cas, un nouvel adoptant peut décider d'utiliser la valeur comptable de l'élément, établie selon le référentiel comptable antérieur, comme coût présumé à la date de transition aux IFRS. L'entité qui applique cette exemption à un élément n'est pas tenue de l'appliquer à tous les autres. À la date de transition aux IFRS, l'entité doit soumettre chaque élément pour lequel elle applique l'exemption à un test de dépréciation conformément à IAS 36. Aux fins du présent paragraphe, on entend par activités à tarifs réglementés des activités dont les prix (les tarifs) des biens ou services fournis aux clients sont fixés par une instance autorisée investie du pouvoir d'établir les tarifs qui sont imposés aux clients et qui visent à permettre à l'entité de recouvrer les coûts spécifiques engagés pour fournir les biens ou services réglementés et d'obtenir un rendement spécifié. Le rendement spécifié peut correspondre à un minimum ou à une fourchette et n'est pas nécessairement fixe ou garanti.

Contrats de location

D9 Un nouvel adoptant peut appliquer les dispositions transitoires prévues dans IFRIC 4 *Déterminer si un accord contient un contrat de location*. Dès lors, un nouvel 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 existaient à cette date.

D9A Lorsqu'un nouvel adoptant a déterminé, selon le référentiel comptable antérieur, si un accord contenait un contrat de location et que sa détermination était conforme à celle imposée par IFRIC 4, à ceci près qu'elle a été faite à une date autre que celle requise par IFRIC 4, il n'est pas tenu de refaire cette détermination lorsqu'il adopte les IFRS. Pour que la détermination faite par le nouvel adoptant selon le référentiel comptable antérieur puisse être considérée comme conforme à celle imposée par IFRIC 4, elle doit avoir abouti au même résultat que celui obtenu en appliquant IAS 17 *Contrats de location* et IFRIC 4.

D10-

D11 [Supprimés]

Montant cumulé des écarts de conversion

D12 IAS 21 impose à une entité :

- (a) de comptabiliser certains écarts de conversion dans les autres éléments du résultat global et de les cumuler dans une composante distincte des capitaux propres ; et
- (b) en cas de cession d'un établissement à l'étranger, de reclasser le montant cumulé des écarts de conversion relatif à cet établissement 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 net en l'incluant dans le profit ou la perte sur cession.

- D13 Toutefois, un nouvel adoptant n'est pas tenu de se conformer à ces dispositions pour les montants cumulés des écarts de conversion qui existaient à la date de transition aux IFRS. Si un nouvel adoptant décide de se prévaloir de cette exemption :
- (a) le montant cumulé des écarts de conversion pour tous les établissements à l'étranger est réputé nul à la date de transition aux IFRS ; et
 - (b) le profit ou la perte sur la cession ultérieure de tout établissement à l'étranger doit exclure les écarts de conversion nés avant la date de transition aux IFRS et inclure les écarts de conversion ultérieurs.

Participations dans des filiales, des coentreprises et des entreprises associées

- D14 IAS 27 impose à l'entité qui prépare des états financiers individuels de comptabiliser ses participations dans des filiales, des coentreprises et des entreprises associées :
- (a) au coût ; ou
 - (b) selon IFRS 9.
- D15 Si un nouvel adoptant évalue une telle participation au coût selon IAS 27, il doit évaluer cette participation à l'un des montants suivants dans son état individuel de la situation financière d'ouverture en IFRS :
- (a) le coût déterminé selon IAS 27 ; ou
 - (b) le coût présumé. Le coût présumé d'une telle participation doit être :
 - (i) sa juste valeur dans les états financiers individuels de l'entité à la date de transition de celle-ci aux IFRS, ou
 - (ii) sa valeur comptable, à cette date, selon le référentiel comptable antérieur.
 Un nouvel adoptant peut choisir (i) ou (ii) ci-dessus pour évaluer sa participation dans chaque filiale, coentreprise 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 nouvel 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 du regroupement d'entreprises au cours duquel la société mère a acquis la filiale (le choix de cette méthode n'est pas possible dans le cas d'une filiale d'une entité d'investissement, au sens d'IFRS 10, qui doit être évaluée à la juste valeur par le biais du résultat net) ; 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 nouvel adoptant après l'entité qui exerce sur elle une influence notable ou détient un contrôle conjoint.

- D17 Toutefois, si une entité devient un nouvel 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 liés à la consolidation et à la mise en équivalence ainsi qu'aux incidences du regroupement d'entreprises au cours duquel l'entité a acquis cette filiale. Nonobstant cette exigence, une société mère qui n'est pas une entité d'investissement ne doit pas appliquer l'exception à la consolidation à laquelle a recours une filiale qui est une entité d'investissement. De même, si une société mère devient un nouvel 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 est éteinte, l'application rétrospective d'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 de capitaux propres du début. Toutefois, selon la présente norme, un nouvel adoptant n'est pas tenu de distinguer ces deux parts si la composante passif est éteinte à la date de transition aux IFRS.

Désignation d'instruments financiers comptabilisés antérieurement

- D19 IFRS 9 permet de désigner un passif financier (à condition qu'il remplisse certains critères) comme étant un passif financier à la juste valeur par le biais du résultat net. Malgré cette disposition, il est permis à l'entité, à la date de transition aux IFRS, de désigner tout passif financier comme étant un passif financier à la juste valeur par le biais du résultat net, à condition que ce passif réponde aux critères du paragraphe 4.2.2 d'IFRS 9 à cette date.
- D19A L'entité peut désigner un actif financier comme étant évalué à la juste valeur par le biais du résultat net selon le paragraphe 4.1.5 d'IFRS 9 en fonction des faits et des circonstances existant à la date de transition aux IFRS.
- D19B L'entité peut désigner un placement dans un instrument de capitaux propres comme étant à la juste valeur par le biais des autres éléments du résultat global selon le paragraphe 5.7.5 d'IFRS 9 en fonction des faits et des circonstances existant à la date de transition aux IFRS.
- D19C Si, pour l'entité, l'application rétrospective de la méthode du taux d'intérêt effectif ou des dispositions en matière de dépréciation prévues aux paragraphes 58 à 65 et AG84 à AG93 d'IAS 39 est impraticable (au sens d'IAS 8), la juste valeur de l'actif financier à la date de transition aux IFRS doit constituer le nouveau coût amorti de cet actif financier à la date de transition aux IFRS.
- D19D L'entité doit déterminer si le traitement prévu au paragraphe 5.7.7 d'IFRS 9 créerait une non-concordance comptable au niveau du résultat net, en fonction des faits et des circonstances existant à la date de transition aux IFRS.

Évaluation à la juste valeur d'actifs financiers ou de passifs financiers lors de leur comptabilisation initiale

- D20 Malgré les dispositions des paragraphes 7 et 9, l'entité peut appliquer les dispositions du paragraphe B5.1.2A(b) d'IFRS 9 à titre prospectif pour les transactions conclues à compter de la date de transition aux IFRS.

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

- D21 IFRIC 1 *Variation des passifs existants relatifs au démantèlement ou à la remise en état et des autres passifs 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 nouvel adoptant n'est pas tenu de se conformer à ces dispositions en ce qui concerne les variations de tels passifs qui se sont produites avant la date de transition aux IFRS. Si un nouvel 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 d'IFRIC 1, estimer le montant qui aurait été inclus dans le coût de l'actif correspondant lorsque le passif a pris naissance, en actualisant le passif à cette date en utilisant la meilleure estimation du ou des taux d'actualisation historiques ajustés au titre du risque qui se seraient appliqués 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.
- D21A Une entité qui utilise l'exemption prévue au paragraphe D8A(b) (pour les actifs pétroliers et gaziers en phases de développement ou de production comptabilisés, selon le référentiel comptable antérieur, par centres de coûts englobant tous les biens qui se trouvent dans une vaste zone géographique) doit, au lieu d'appliquer le paragraphe D21 ou IFRIC 1 :
- (a) évaluer, à la date de transition aux IFRS, les passifs relatifs au démantèlement et à la remise en état et les autres passifs similaires selon IAS 37 ; et
 - (b) comptabiliser directement en résultats non distribués toute différence entre le montant de cette évaluation et la valeur comptable de ces passifs, déterminée selon le référentiel comptable antérieur, à la date de transition aux IFRS.

Actifs financiers ou immobilisations incorporelles comptabilisés selon IFRIC 12

- D22 Un nouvel adoptant peut appliquer les dispositions transitoires d'IFRIC 12.

Coûts d'emprunt

- D23 Un nouvel adoptant peut décider d'appliquer les dispositions d'IAS 23 à compter de la date de transition ou d'une date antérieure, comme le permet le paragraphe 28 d'IAS 23. À compter de la date à laquelle elle applique IAS 23, l'entité qui se prévaut de cette exemption :
- (a) ne doit pas retraiter la composante coûts d'emprunt incorporée dans le coût d'un actif selon le référentiel comptable précédent et comprise dans la valeur comptable de l'actif à cette date ;
 - (b) doit comptabiliser selon IAS 23 les coûts d'emprunt engagés à compter de cette date, y compris ceux qui sont engagés à compter de cette date pour des actifs qualifiés en cours de construction.

Transferts d'actifs provenant de clients

- D24 Un nouvel adoptant peut appliquer les dispositions transitoires énoncées au paragraphe 22 d'IFRIC 18 *Transferts d'actifs provenant de clients*. Dans ce paragraphe, la référence à la date d'entrée en vigueur s'entend soit du 1^{er} juillet 2009, soit de la date de transition aux IFRS si celle-ci est postérieure. En outre, un nouvel adoptant peut désigner n'importe quelle date antérieure à la date de transition aux IFRS et appliquer IFRIC 18 à tous les actifs transférés par des clients à compter de cette date.

Extinction de passifs financiers au moyen d'instruments de capitaux propres

- D25 Un nouvel adoptant peut appliquer les dispositions transitoires prévues dans IFRIC 19 *Extinction de passifs financiers au moyen d'instruments de capitaux propres*.

Hyperinflation grave

- D26 Une entité qui avait ou qui a pour monnaie fonctionnelle la monnaie d'une économie hyperinflationniste doit déterminer si cette monnaie a été affectée par une hyperinflation grave avant la date de transition aux IFRS. Cette disposition vise à la fois les entités qui appliquent les IFRS pour la première fois et les entités qui appliquent déjà les IFRS.
- D27 La monnaie d'une économie hyperinflationniste est affectée par une hyperinflation grave lorsqu'elle est caractérisée par les deux conditions suivantes :
- (a) absence d'un indice général des prix fiable pouvant être utilisé par l'ensemble des entités ayant des opérations et des soldes libellés dans la monnaie en question ;
 - (b) absence de possibilité d'échanger la monnaie en question contre une monnaie étrangère relativement stable.
- D28 La monnaie fonctionnelle d'une entité cesse d'être affectée par une hyperinflation grave à la date de normalisation de la monnaie fonctionnelle. Cette date est celle à laquelle au moins une des deux conditions indiquées au paragraphe D27 cesse de caractériser la monnaie fonctionnelle, ou encore celle à laquelle l'entité change de monnaie fonctionnelle pour adopter une monnaie qui n'est pas affectée par une hyperinflation grave.
- D29 Lorsque la date de transition aux IFRS de l'entité coïncide avec la date de normalisation de sa monnaie fonctionnelle ou est postérieure à celle-ci, l'entité peut choisir d'évaluer à la juste valeur à la date de transition aux IFRS tous les actifs et passifs qu'elle détenait déjà à la date de normalisation de sa monnaie fonctionnelle. L'entité peut utiliser cette juste valeur comme coût présumé de ces actifs et passifs dans l'état de la situation financière d'ouverture en IFRS.
- D30 Lorsque la date de normalisation de la monnaie fonctionnelle se situe dans la période de comparaison et que celle-ci est de 12 mois, cette période peut être raccourcie pour couvrir moins de 12 mois, sous réserve qu'un jeu complet d'états financiers (au sens du paragraphe 10 d'IAS 1) soit présenté pour cette période raccourcie.

Partenariats

- D31 Un nouvel adoptant peut appliquer les dispositions transitoires d'IFRS 11, sous réserve des exceptions qui suivent :
- (a) Lorsqu'il applique les dispositions transitoires d'IFRS 11, le nouvel adoptant doit appliquer ces dispositions à la date de transition aux IFRS.
 - (b) Lorsqu'il passe de la méthode de la consolidation proportionnelle à la méthode de la mise en équivalence, le nouvel adoptant doit soumettre la participation à un test de dépréciation conformément à IAS 36 à la date de transition aux IFRS, qu'il existe ou non un indice de dépréciation. La perte de valeur qui en résulte, le cas échéant, doit être comptabilisée à titre d'ajustement des résultats non distribués à la date de transition aux IFRS.

Frais de découverte engagés pendant la phase d'exploitation d'une mine à ciel ouvert

- D32 Un nouvel adoptant peut appliquer les dispositions transitoires énoncées aux paragraphes A1 à A4 d'IFRIC 20 *Frais de découverte engagés pendant la phase d'exploitation d'une mine à ciel ouvert*. Dans ces dispositions, la date d'entrée en vigueur doit s'interpréter comme étant soit le 1^{er} janvier 2013, soit la date d'ouverture de la première période de présentation de l'information financière en IFRS si celle-ci est postérieure.

Désignation de contrats d'achat ou de vente d'un élément non financier

- D33 Conformément à IAS 39, certains contrats d'achat ou de vente d'un élément non financier peuvent être désignés, lors de leur passation, comme étant évalués à la juste valeur par le biais du résultat net (voir paragraphe 5A d'IAS 39). Malgré cette disposition, l'entité peut, à la date de transition aux IFRS, désigner les contrats qui existent déjà à cette date comme étant évalués à la juste valeur par le biais du résultat net, mais seulement s'ils satisfont aux conditions du paragraphe 5A d'IAS 39 à cette date et que l'entité désigne ainsi tous les contrats similaires.

Annexe E

Exemptions à court terme des obligations imposées par les IFRS

La présente annexe fait partie intégrante de la norme.

Exemption de l'obligation de retraiter les informations comparatives au titre d'IFRS 9

- E1 Dans ses premiers états financiers IFRS, l'entité qui (a) adopte les IFRS pour des exercices ouverts avant le 1^{er} janvier 2012 et (b) applique IFRS 9 doit présenter les informations d'au moins un exercice à titre comparatif. Ces informations n'ont toutefois pas besoin d'être conformes à IFRS 7 *Instruments financiers : Informations à fournir*, ni à IFRS 9, pour autant que les informations à fournir selon IFRS 7 se rapportent à des éléments entrant dans le champ d'application d'IFRS 9. Dans le cas d'une telle entité et uniquement en ce qui concerne IFRS 7 et IFRS 9, « date de transition aux IFRS » doit s'interpréter comme l'ouverture de la première période de présentation de l'information financière en IFRS.
- E2 L'entité qui choisit de présenter, dans les états financiers de son premier exercice de transition, des informations comparatives qui ne sont pas conformes à IFRS 7 et à IFRS 9 doit :
- (a) appliquer aux informations fournies à titre comparatif sur les éléments entrant dans le champ d'application d'IFRS 9 les dispositions en matière de comptabilisation et d'évaluation contenues dans son référentiel comptable antérieur plutôt que celles d'IFRS 9 ;
 - (b) indiquer ce fait de même que la méthode utilisée pour préparer ces informations ;
 - (c) traiter tout ajustement entre l'état de la situation financière à la date de clôture de la période de comparaison (c'est-à-dire l'état de la situation financière qui comprend les informations comparatives établies selon le référentiel comptable antérieur) et l'état de la situation financière à l'ouverture de la *première période de présentation de l'information financière en IFRS* (c'est-à-dire la première période pour laquelle les informations présentées sont conformes à IFRS 7 et à IFRS 9) comme découlant d'un changement de méthode comptable et fournir les informations prescrites selon le paragraphe 28(a) à (e) et (f)(i) d'IAS 8, le paragraphe 28(f)(i) s'appliquant seulement aux montants présentés dans l'état de la situation financière à la date de clôture de la période de comparaison ;
 - (d) appliquer le paragraphe 17(c) d'IAS 1 de façon à fournir des informations supplémentaires lorsque le respect des dispositions spécifiques des IFRS est insuffisant pour permettre aux utilisateurs de comprendre l'incidence de transactions particulières, d'autres événements ou de conditions sur la situation financière de l'entité et sur sa performance financière.

Informations à fournir sur les instruments financiers

- E3 Un nouvel adoptant peut appliquer les dispositions transitoires prévues au paragraphe 44G d'IFRS 7².
- E4 Un nouvel adoptant peut appliquer les dispositions transitoires prévues au paragraphe 44M d'IFRS 7³.

Avantages du personnel

- E5 Un nouvel adoptant peut appliquer les dispositions transitoires prévues au paragraphe 173(b) d'IAS 19.

Entités d'investissement

- E6 Un nouvel adoptant qui est une société mère doit déterminer s'il est une entité d'investissement, au sens d'IFRS 10, en se basant sur les faits et circonstances qui existent à la date de transition aux IFRS.
- E7 Un nouvel adoptant qui est une entité d'investissement, au sens d'IFRS 10, peut appliquer les dispositions transitoires prévues aux paragraphes C3C et C3D d'IFRS 10 et aux paragraphes 18C à 18G d'IAS 27 si ses premiers états financiers IFRS se rapportent à un exercice clos le 31 décembre 2014 ou avant cette date. Les références de ces paragraphes à l'exercice qui précède immédiatement la date de première application doivent s'interpréter comme des références au premier exercice présenté. Par conséquent, les références de ces paragraphes doivent s'interpréter comme des références à la date de transition aux IFRS.

² Le paragraphe E3 a été ajouté par suite de la publication, en janvier 2010, d'*Exemption limitée de l'obligation de fournir des informations comparatives selon IFRS 7 pour les nouveaux adoptants* (modification d'IFRS 1). Afin de prévenir l'utilisation de connaissances acquises a posteriori et de faire en sorte que les nouveaux adoptants ne soient pas désavantagés par rapport aux entités qui appliquent déjà les IFRS, le Conseil a décidé que les nouveaux adoptants devraient eux aussi être autorisés, comme le sont les entités qui préparent déjà leurs états financiers selon les IFRS, à appliquer les dispositions transitoires prévues dans *Amélioration des informations à fournir sur les instruments financiers* (modifications d'IFRS 7).

³ Le paragraphe E4 a été ajouté par suite de la publication, en octobre 2010, d'*Informations à fournir – Transferts d'actifs financiers* (modifications d'IFRS 7). Afin de prévenir l'utilisation de connaissances acquises a posteriori et de faire en sorte que les nouveaux adoptants ne soient pas désavantagés par rapport aux entités qui appliquent déjà les IFRS, le Conseil a décidé que les nouveaux adoptants devraient eux-aussi être autorisés, comme le sont les entités qui préparent déjà leurs états financiers selon les IFRS, à appliquer les dispositions transitoires prévues dans *Informations à fournir – Transferts d'actifs financiers* (modifications d'IFRS 7).