



Bulletin iGAAP in Focus

Présentation de l'information financière

Clôture de l'exercice – facteurs importants à prendre en considération

Table des matières

Incertitude et information financière

Risques liés aux changements climatiques dans les états financiers

Faits nouveaux concernant les informations sur la durabilité

Monnaie et hyperinflation

Autres considérations relatives à la présentation de l'information financière

Application d'IFRS 17

Informations à fournir sur les méthodes comptables

Information financière intermédiaire

Pour un complément d'information, veuillez consulter les sites suivants :

www.iasplus.com
www.deloitte.com

Les entités continuent d'être confrontées à une incertitude considérable du fait du contexte macroéconomique et géopolitique actuel. Les perturbations importantes de la chaîne d'approvisionnement mondiale, les prix de l'énergie et les pénuries de main-d'œuvre ont fait monter de nombreux coûts liés aux produits et au personnel. En outre, les banques centrales mondiales relèvent les taux d'intérêt pour tenter d'atténuer l'incidence de l'inflation, qui atteint des niveaux historiquement élevés et, si possible, de freiner la demande.

Les entités doivent faire preuve de transparence dans la manière dont elles gèrent ce contexte difficile et répondre à la demande croissante des investisseurs qui souhaitent que des informations cohérentes et comparables sur la durabilité et les changements climatiques leur soient communiquées en temps opportun.

Ce numéro d'*iGAAP in Focus – Clôture de l'exercice* (mis à jour le 30 septembre 2023) porte sur des questions d'information financière qui peuvent être pertinentes dans le contexte économique et géopolitique actuel et sur les aspects réglementaires d'intérêt et les changements récents apportés aux normes comptables.

Incertitude et information financière

Dans un monde où tout est étroitement lié, il n'est pas toujours possible d'isoler les effets économiques à grande échelle d'événements comme l'invasion de l'Ukraine par la Russie, par exemple, de la hausse des prix de l'énergie, de l'augmentation du coût de la vie en général ou d'une myriade de facteurs nationaux ou régionaux. Toutefois, des phénomènes économiques similaires sont observés dans un grand nombre de pays. Les principaux effets de certains d'entre eux sur l'information financière sont décrits ci-après.

Inflation générale et hausse des taux d'intérêt

L'augmentation des niveaux d'inflation générale s'est accompagnée d'une hausse des taux d'intérêt reflétant la perception par les prêteurs d'un risque de crédit accru et les interventions des banques centrales cherchant à contenir l'inflation. La montée de l'inflation et les taux d'intérêt du marché influent sur de nombreux aspects de l'information financière qui dépendent des prévisions des flux de trésorerie futurs et des calculs de la valeur actualisée.

En ce qui concerne la dépréciation des actifs non financiers, IAS 36, *Dépréciation d'actifs*, considère une hausse des taux d'intérêt du marché comme un indice à évaluer pour déterminer si un actif a pu se déprécier et peut donner lieu à une évaluation complète de la perte de valeur, sauf si la hausse du taux d'intérêt du marché en question ne constitue pas un indice de dépréciation importante. Cette situation peut se produire lorsque la hausse des taux d'intérêt du marché n'affecte pas le taux d'actualisation approprié pour l'actif en question (p. ex., si les fluctuations des taux d'intérêt à court terme n'affectent pas le taux de rendement exigé pour un actif à plus long terme) ou si l'entité s'attend à recouvrer des charges d'intérêt plus élevées par les prix facturés à ses clients, ou encore si la hausse des taux est trop faible pour susciter des inquiétudes quant à l'excédent de la valeur recouvrable d'un actif sur sa valeur comptable. Toutefois, la possibilité d'une perte de valeur ne doit pas être négligée, et une hausse générale des taux d'intérêt doit conduire à une réflexion appropriée sur la nécessité qu'une évaluation complète de la dépréciation soit nécessaire.

L'inflation peut avoir une incidence sur l'évaluation des provisions à plus long terme, telles que les obligations de démantèlement, car ses effets sur les sorties futures de ressources économiques doivent être reflétés soit dans les flux de trésorerie prévisionnels, soit dans le taux d'actualisation appliqué aux passifs à long terme. Les entités doivent veiller à ce qu'une méthode uniforme soit employée pour intégrer les effets de l'inflation dans les données d'entrée utilisées pour évaluer les provisions. Les flux de trésorerie théoriques, qui tiennent compte de l'effet de l'inflation, doivent être actualisés à un taux nominal, et les flux de trésorerie réels, qui ne tiennent pas compte de l'effet de l'inflation, doivent être actualisés au taux réel.

L'inflation et l'augmentation du coût de la vie qui en résulte peuvent rendre les produits moins abordables (soit en raison de l'augmentation des coûts de production, soit en raison de la diminution du pouvoir d'achat des clients). Il peut alors être nécessaire de déprécier les stocks pour les ramener à leur valeur nette de réalisation et de comptabiliser les passifs des contrats déficitaires relatifs aux engagements d'achat de stocks qui ne peuvent ensuite être vendus avec un profit. L'inflation, en particulier celle des salaires, peut également constituer une hypothèse actuarielle importante devant être prise en compte dans l'évaluation des obligations au titre des prestations définies comptabilisées selon IAS 19, *Avantages du personnel*. Lorsque l'inflation est une source majeure d'incertitude relative aux estimations, l'entité doit envisager la nécessité de fournir les informations requises par les paragraphes 125 à 133 d'IAS 1, *Présentation des états financiers*, telles qu'une analyse de sensibilité.

Les taux d'intérêt et l'inflation peuvent tous deux influencer sur l'évaluation des obligations locatives et des actifs au titre de droits d'utilisation selon IFRS 16, *Contrats de location*. Ils peuvent de plus entraîner une exposition supplémentaire aux pertes de crédit, dans la mesure où la capacité des emprunteurs à s'acquitter de leurs obligations est réduite, ce qui se traduit par :

- des augmentations des pertes de crédit attendues à comptabiliser selon IFRS 9, *Instruments financiers*, si l'on s'attend à ce que les niveaux de défaillance augmentent en raison de l'augmentation du coût de la vie des emprunteurs. Les changements dans les modèles de pertes de crédit attendues utilisés par les institutions financières ou « l'approche par superposition » visant à compléter ces modèles doivent être accompagnés d'informations permettant aux utilisateurs des états financiers de comprendre l'effet du risque de crédit sur le montant, l'échéance et l'incertitude des flux de trésorerie futurs;
- des pertes de crédit attendues devenant plus importantes pour les entités autres que les institutions financières, si elles s'attendent à une augmentation des créances douteuses, les clients peinant à payer les montants dus.

Les hypothèses utilisées aux fins des taux d'actualisation et des flux de trésorerie doivent être cohérentes entre elles lorsqu'elles sont appliquées à un calcul donné et cohérentes dans les calculs effectués à des fins différentes.

Hausses des prix de l'énergie

La hausse des prix de l'énergie et la possibilité de pénuries d'énergie dues à l'épuisement des réserves de gaz pourraient avoir une incidence considérable sur un large éventail d'entités et sur plusieurs aspects de l'information financière.

Elle pourrait entraîner, entre autres, une perturbation de la production, des coûts plus élevés (notamment dans les secteurs très énergivores), des produits plus élevés pour les producteurs d'énergie et des produits plus faibles ailleurs (p. ex., dans les secteurs sensibles aux niveaux de revenus disponibles, dans un marché où les coûts plus élevés de l'énergie pourraient réduire le pouvoir d'achat des consommateurs).

De tels effets sont incontestablement pertinents pour un test de dépréciation effectué conformément à IAS 36, à la fois pour s'assurer d'une mise à jour appropriée des prévisions en fonction des événements et des attentes à la date de clôture et pour décider des informations à fournir dans le cadre de cet exercice. Par exemple, une prévision des prix futurs de l'énergie pourrait devenir une hypothèse clé à communiquer pour la première fois.

Des effets moins directs pourraient inclure des changements dans la valeur des dérivés sur l'énergie (p. ex., des contrats à terme de gré à gré pour acheter ou vendre du gaz ou de l'électricité), avec les conséquences qui en découlent sur la comptabilité de couverture ou les informations à fournir sur les risques de marché selon IFRS 7, *Instruments financiers : Informations à fournir*.

Interventions des pouvoirs publics

La conjoncture économique actuelle a amené les pouvoirs publics à intervenir, par exemple en limitant les prix qui peuvent être facturés aux clients ou en apportant une aide économique directe aux entités touchées par cette conjoncture.

Il importe de définir correctement ces interventions comme étant soit une subvention publique entrant dans le champ d'application d'IAS 20, *Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique*, soit un avantage fiscal entrant dans le champ d'application d'IAS 12, *Impôts sur le résultat*, soit un prêt inférieur au prix du marché relevant des dispositions du paragraphe 10A d'IAS 20 ou, éventuellement (si, par exemple, un gouvernement agit pour limiter les tarifs qu'un fournisseur de services publics peut appliquer), tout simplement un coût inférieur à ce qu'il pourrait être autrement.

De manière plus générale, l'aide publique peut avoir une incidence sur les prévisions des flux de trésorerie d'une entité et sur les évaluations qui reposent sur ces prévisions (p. ex., les tests de dépréciation et les évaluations de continuité d'exploitation). L'évaluation de la meilleure estimation faite par une entité de l'incidence d'un programme d'aide publique sur les prévisions des flux de trésorerie, y compris la durée attendue de ce programme, doit être effectuée avec soin et, lorsqu'elle est significative pour le résultat de l'évaluation, elle doit être communiquée.

Dans de nombreux pays, les pouvoirs publics ont instauré (ou annoncé leur intention d'instaurer) des « impôts exceptionnels » ciblant les entités qui exercent leurs activités dans des secteurs spécifiques et qui ont tiré avantage de bénéfices plus élevés en raison de la hausse des prix, notamment dans le secteur de l'énergie. Les entités concernées doivent évaluer la nature de l'impôt pour déterminer s'il doit être comptabilisé comme un impôt sur le résultat en application d'IAS 12 ou comme un droit ou une taxe en application d'IFRIC 21, *Droits ou taxes*. Cette distinction est importante, car elle détermine si la charge correspondante est présentée dans le poste de l'impôt sur le résultat ou au-dessus de ce poste dans l'état du résultat net. Si IAS 12 s'applique, l'entité doit également déterminer s'il convient de comptabiliser un actif ou un passif d'impôt différé. Dans les pays où cet impôt a été annoncé, mais n'est pas encore en vigueur, les entités devront déterminer si elles doivent présenter l'incidence attendue de l'impôt sur leurs activités.

Restrictions d'accès aux marchés et cessation des activités

Au lendemain de l'invasion de l'Ukraine par la Russie, un certain nombre d'entités ont annoncé leur intention de quitter le marché russe ou ont eu de la difficulté à continuer d'exercer ou à gérer leurs activités dans la région en raison d'enjeux pratiques ou politiques.

IAS 36 impose aux entités d'évaluer s'il existe des indices qu'un actif entrant dans son champ d'application a pu se déprécier en tenant compte des sources d'information internes et externes. Dans le cadre de cette évaluation, les entités doivent déterminer avec précision si les effets de l'invasion de l'Ukraine par la Russie (directs et indirects) constituent un indice qu'un ou plusieurs actifs pourraient s'être dépréciés. Les décisions d'abandonner, de céder ou de suspendre des activités, ou d'annuler des investissements en Ukraine, en Russie ou au Belarus pourraient constituer des indices de dépréciation nécessitant une évaluation complète de la dépréciation des actifs touchés.

Il est également possible que les plans de cession d'activités donnent lieu à un classement des actifs comme détenus en vue de la vente ou à une présentation en tant qu'activités abandonnées. Il convient toutefois d'être prudent, car cela n'est approprié que lorsque les critères stricts d'IFRS 5, *Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées*, sont remplis. Ainsi, un plan d'abandon d'un actif non courant ou d'un groupe destiné à être cédé n'entraîne pas son classement comme détenu en vue de la vente, et l'exercice du jugement peut être requis pour déterminer si une vente peut être considérée comme hautement probable dans un contexte politique incertain.

Dès lors que la relation d'une entité avec un établissement à l'étranger change (par choix ou autrement), il sera également nécessaire de déterminer si le degré d'influence a diminué au point que le contrôle, le contrôle commun ou l'influence notable ont été perdus.

Un [bulletin](#) de Deloitte porte sur les considérations relatives à la présentation de l'information financière dans le contexte de la guerre entre l'Ukraine et la Russie.

NOUVEAU Événements dans le secteur bancaire aux États-Unis et en Europe

Le premier semestre de 2023 a été, pour le secteur bancaire, le plus difficile depuis la crise financière de 2008 : outre le rachat de Crédit Suisse par UBS, un certain nombre de banques américaines ont fait faillite. Ces événements se sont produits dans un contexte de difficultés et d'incertitudes continues liées à l'environnement macroéconomique et géopolitique actuel décrit ci-dessus. Ces faits récents pourraient en outre entraîner un resserrement des conditions de crédit plus important que ce que l'on avait déjà observé. Par conséquent, les entités (en particulier les institutions financières), indépendamment de leur exposition aux banques en faillite, doivent s'assurer qu'elles fournissent en temps utile des informations sur leur risque de liquidité, comme l'exige IFRS 7, ainsi que sur la continuité de l'exploitation et les jugements importants, comme l'exige IAS 1.

Un bulletin [iGAAP in Focus](#) de Deloitte (en anglais) est consacré aux principales questions d'information financière liées aux événements survenus dans le secteur bancaire, y compris les questions qui concernent les entités menacées par la faillite d'une banque.

Risques liés aux changements climatiques dans les états financiers

Depuis quelque temps, les autorités de réglementation exhortent les entités à accorder une attention particulière aux questions liées aux changements climatiques et à leurs effets dans le cadre d'une analyse pondérée et exhaustive du développement et de la performance des activités de l'entité et de sa situation, accompagnée d'une description des principaux risques et incertitudes auxquels elle est confrontée (p. ex., les questions liées au changement climatique figurent régulièrement parmi les [priorités de l'AEMF en matière d'application des règles](#) [en anglais]).

Les entités doivent notamment se demander si l'importance accordée aux questions liées aux changements climatiques ailleurs dans d'autres parties du rapport annuel est cohérente avec la manière dont ces questions ont été prises en compte dans les jugements et les estimations sur lesquels reposent les états financiers. Les prévisions utilisées à des fins d'information financière doivent refléter les plans stratégiques et les actions planifiées de l'entité à la date de clôture et doivent être fondées sur les meilleures estimations à la date de clôture (p. ex., lorsque des actions à court ou à moyen terme sont nécessaires pour respecter un engagement de décarbonation à plus long terme mentionné dans le rapport annuel).

Si les questions liées aux changements climatiques sont significatives, on s'attend à ce qu'elles soient prises en compte dans la préparation des états financiers selon les IFRS, même si ces normes n'y font pas explicitement référence. On ne peut pas supposer que les investisseurs ou les autorités de réglementation¹ jugeront que des informations passe-partout indiquant que les questions liées aux changements climatiques ont été prises en compte (p. ex., dans les tests de dépréciation), sans plus d'explications sur la manière dont elles affectent (ou n'affectent pas) les états financiers et dans quelle mesure elles le font, sont suffisantes pour leur permettre de comprendre des états financiers. Par exemple, les investisseurs veulent comprendre si les prévisions utilisées aux fins de l'information financière sont alignées sur les objectifs de l'Accord de Paris². Il existe de nombreux scénarios et fourchettes de résultats possibles en fonction des différentes trajectoires des changements climatiques. Il est important que les entités soient claires sur les hypothèses utilisées et qu'elles aient davantage recours aux analyses de sensibilité.

Les autorités de réglementation s'attendent à ce que les entités qui ont conclu, en particulier dans des secteurs très exposés, que les questions liées aux changements climatiques ne devraient pas avoir d'incidence financière significative sur leurs activités et/ou sur l'évaluation de leurs actifs et de leurs passifs, fournissent des informations sur les évaluations effectuées, les jugements portés et l'horizon temporel utilisé pour parvenir à une telle conclusion. Les informations doivent être adaptées aux circonstances propres à chaque entité.

Le bulletin *A Closer Look* de Deloitte donne un aperçu des attentes des investisseurs en matière de changements climatiques, ainsi que des exigences mises en évidence par la publication de l'IFRS Foundation intitulée *In Brief: IFRS Standards and climate-related disclosures* et le *matériel didactique de l'IASB sur l'incidence des questions liées aux changements climatiques sur les états financiers* et sur la manière dont ils pourraient appliquer ces exigences dans la pratique.

MISE À JOUR Groupe de travail sur l'information financière relative aux changements climatiques (GIFCC)

Depuis leur publication en 2017, les recommandations du GIFCC sur l'information financière relative aux changements climatiques ont été intégrées aux exigences d'information obligatoires ou recommandées dans de nombreux pays.

Les normes IFRS sur les informations relatives à la durabilité publiées par l'ISSB en juin 2023 reprennent les recommandations du GIFCC et les complètent (voir [Faits nouveaux concernant les informations sur la durabilité](#)).

La qualité des informations publiées par les entités sur les effets des changements climatiques est au cœur des préoccupations des autorités de réglementation. Ainsi, en 2022, le Financial Reporting Council (FRC) du Royaume-Uni a procédé à un examen thématique des informations fournies en vertu des recommandations du GIFCC et des informations liées aux changements climatiques dans les états financiers. Les conclusions de cet examen clarifient les attentes pour les entités dont la démarche en matière de présentation et de communication de l'information dans ces domaines est plus conventionnelle, de type « observer et attendre », étant donné qu'il existe des exemples de bonnes pratiques. Le FRC a insisté sur le fait que la communication d'informations liées aux changements climatiques est un sujet qui doit désormais être traité au niveau du conseil d'administration.

L'examen thématique du FRC a mis en évidence des points clés d'amélioration qui pourraient être utiles aux entités qui présentent de l'information selon les recommandations du GIFCC hors du Royaume-Uni ou, plus généralement, de l'information sur la durabilité :

- **Niveau de détail et spécificité :** Les entités doivent fournir des informations sur les risques et les possibilités dans l'ensemble de l'entité, en les ventilant par activité, secteur et zone géographique, s'il y a lieu.
- **Pondération :** L'analyse des risques et des possibilités liés aux changements climatiques doit être proportionnelle à leur ampleur attendue et comprendre une analyse de toute dépendance à l'égard du développement de nouvelles technologies dans l'explication du potentiel des possibilités liées aux changements climatiques.
- **Liens avec d'autres informations narratives :** Les informations à fournir selon les recommandations du GIFCC doivent être intégrées à d'autres éléments d'information narrative; ainsi, les résultats de l'analyse de scénarios peuvent être intégrés dans la description de la stratégie globale de l'entité.
- **Importance relative :** Les entités doivent fournir une explication sur la manière dont elles intègrent les indications applicables à tous les secteurs et les indications complémentaires du GIFCC ([TCFD all-sector guidance and supplemental guidance](#)). Lorsque des informations ne sont pas fournies, il convient d'indiquer la raison de l'omission. En particulier, il convient d'indiquer clairement si l'entité a examiné ces informations et déterminé qu'elles n'étaient pas significatives, ou si les questions couvertes par ces informations n'ont pas été abordées dans les évaluations internes de l'entité.
- **Lien entre les informations fournies selon les recommandations du GIFCC et les informations fournies dans les états financiers :** Les risques et les possibilités liés aux changements climatiques identifiés dans les informations fournies selon les recommandations du GIFCC doivent être correctement intégrés dans les jugements et estimations sur lesquels reposent les états financiers. Les entités devraient également envisager de réévaluer la présentation de leurs informations sectorielles et de leurs informations ventilées sur les produits des activités ordinaires en réponse aux changements climatiques et aux plans de transition.
- **Gouvernance :** Les entités doivent fournir des informations spécifiques sur la surveillance des questions liées aux changements climatiques, telles que la prise en compte des objectifs de performance liés aux changements climatiques et l'incidence des changements climatiques sur les décisions relatives aux dépenses d'investissement, aux acquisitions et aux cessions importantes. Les entités doivent également envisager d'indiquer comment les risques liés aux changements climatiques sont surveillés et comment les indicateurs liés aux changements climatiques influent sur les politiques de rémunération.

1. Par exemple, voir le récent [rapport](#) (en anglais) sur le 27^e extrait de la base de données du CESE sur l'application des règles publié par l'AEMF en mars 2023 (points VII et VIII).

2. Pour en savoir plus à ce sujet, voir [A closer look – Investor demand for corporate reporting in line with the Paris Agreement on climate change](#) (en anglais).

- **Stratégie** : Les informations sur la stratégie doivent être détaillées, et le niveau de détail des analyses de scénarios doit être cohérent, y compris en ce qui concerne les mesures quantitatives. Les analyses des entités sur les risques et les possibilités ne doivent pas privilégier de manière disproportionnée les possibilités.
- **Gestion des risques** : Les questions liées aux changements climatiques doivent être intégrées dans les processus globaux de gestion des risques. Les processus d'évaluation de la priorité et de l'importance des risques liés aux changements climatiques doivent notamment être bien expliqués.
- **Indicateurs et cibles** : Les indicateurs ne devraient pas porter uniquement sur les émissions des champs d'application 1 et 2, mais également sur d'autres risques et possibilités liés aux changements climatiques. Il convient de fournir des données historiques et d'expliquer les variations pour aider le lecteur à comprendre les progrès accomplis par rapport aux cibles.
- **Assurance** : Les entités doivent expliquer clairement le niveau d'assurance donné et ce qu'il couvre. Les termes tels que « vérifié » doivent être évités, car ils peuvent impliquer un niveau d'assurance plus élevé que celui qui a été réellement obtenu.

En juillet 2023, le FRC du Royaume-Uni a publié les conclusions d'un [examen thématique](#) (en anglais) de la qualité des informations relatives aux indicateurs et aux cibles liés aux changements climatiques. Cet examen fait état d'une amélioration progressive de la qualité des informations fournies par les entreprises sur les engagements de carboneutralité et les objectifs intermédiaires en matière d'émissions. Toutefois, le rapport indique que les informations présentées sur les mesures concrètes et les jalons pour atteindre les cibles manquent parfois de clarté, et que la comparabilité des mesures entre les entreprises demeure difficile. Compte tenu du volume important d'informations présentées, de nombreuses entreprises éprouvent des difficultés à expliquer de manière claire et concise leurs plans de transition vers une économie à faibles émissions de carbone. L'examen a également montré que les explications sur la manière dont les cibles relatives aux changements climatiques affectent les états financiers doivent encore être améliorées. Les formules passe-partout selon lesquelles les changements climatiques sont « pris en compte » ne fournissent que peu d'indications sur les incidences.

Compte tenu de la nature généralisée et de l'importance des risques liés aux changements climatiques, ainsi que des attentes croissantes des parties prenantes et de l'attention que les autorités de réglementation y portent, les entités doivent tenir compte des points ci-dessus, qu'elles fournissent des informations selon les recommandations du GIFCC sur une base volontaire ou obligatoire.

MISE À JOUR **Faits nouveaux concernant les informations sur la durabilité**

La demande des investisseurs et des autres parties prenantes pour des informations sur la durabilité permettant de comprendre comment les entreprises créent, maintiennent ou diminuent leur valeur au fil du temps, a conduit à une évolution rapide vers la présentation obligatoire d'informations sur la durabilité dans de nombreux pays.

International Sustainability Standards Board (ISSB)

L'International Sustainability Standards Board (ISSB), créé en novembre 2021, a pour mission d'élaborer des normes sur la présentation d'informations sur la durabilité de grande qualité afin de répondre aux besoins des marchés financiers en matière d'informations sur la durabilité.

L'ISSB et son objectif ont été salués par 41 pays et l'Organisation internationale des commissions de valeurs (OICV) lors de la COP26, puis par le G7 et le G20. L'OICV a approuvé les normes de l'ISSB publiées en juin 2023 (voir ci-dessous), invitant ses 130 membres à examiner comment ils pourraient adopter, appliquer ou s'appuyer sur les normes de l'ISSB dans le cadre de leurs réglementations respectives. Le Conseil de stabilité financière a établi que les normes de l'ISSB devraient servir de cadre de référence mondial pour les informations sur la durabilité et transfèrera la surveillance des informations liées aux changements climatiques du GIFCC à l'ISSB à compter de 2024. L'Australie, le Canada, Singapour, le Royaume-Uni et certains pays d'Amérique latine et d'Afrique prévoient adopter les normes de l'ISSB. Le Japon a annoncé qu'il fonderait ses normes sur la durabilité sur les normes de l'ISSB.

Normes publiées

En juin 2023, l'ISSB a publié ses deux premières normes : IFRS S1, *Obligations générales en matière d'informations financières liées à la durabilité*,

et IFRS S2, *Informations à fournir sur les changements climatiques*.

IFRS S1 définit les exigences générales en matière de présentation d'informations financières à fournir en lien avec la durabilité. Son objectif est d'exiger d'une entité qu'elle présente des informations sur les possibilités et risques liés à la durabilité utiles aux principaux utilisateurs des rapports financiers à usage général aux fins de la prise de décisions sur la fourniture de ressources à l'entité.

IFRS S2 définit les exigences relatives à la détermination, la mesure et la présentation des possibilités et risques liés aux changements climatiques utiles aux principaux utilisateurs des rapports financiers à usage général aux fins de la prise de décisions sur la fourniture de ressources à l'entité.

Les deux normes entrent en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2024, avec des mesures d'allègement transitoires substantielles pour donner aux préparateurs plus de temps pour harmoniser la présentation des informations financières sur la durabilité avec celle des états financiers.

Un bulletin [iGAAP in Focus](#) de Deloitte présente un résumé des principales exigences des normes.

Consultations en cours

En mai 2023, l'ISSB a publié un [appel à informations](#) dans le cadre de sa consultation sur les priorités de son programme de travail afin de recueillir des commentaires sur son orientation stratégique et sur l'équilibre global de son futur programme de travail, ainsi que sur des questions liées à la durabilité qu'il pourrait aborder dans le cadre de son prochain programme de travail de deux ans. L'ISSB a également publié en mai 2023 un [exposé-sondage](#) intitulé *Méthode proposée pour l'amélioration de l'applicabilité des normes du SASB à l'échelle internationale et Mise à jour de la taxonomie des normes du SAS*. Les normes du SASB fournissent des indications sectorielles qui viennent appuyer les normes de l'ISSB.

De plus amples renseignements sur le contenu de ces documents se trouvent dans le bulletin [iGAAP in Focus](#) de Deloitte mentionné ci-dessus.

Enfin, en juillet 2023, l'ISSB a publié le document *Proposed IFRS Sustainability Disclosure Taxonomy*, qui porte sur un projet de création d'une taxonomie IFRS sur les informations liées à la durabilité pour refléter les obligations d'information découlant d'IFRS S1 et d'IFRS S2.

Faits nouveaux ayant une portée extraterritoriale importante

Directive sur la publication d'informations en matière de durabilité par les entreprises (CSRD) et Normes européennes d'information en matière de durabilité (ESRS).

Le Parlement européen a adopté, en novembre 2022, la directive sur la publication d'informations en matière de durabilité par les entreprises (CSRD) et le Conseil de l'**Union européenne** l'a approuvée. La CSRD vise à améliorer la présentation d'informations sur la durabilité dans le rapport de gestion d'une entité à l'intention des investisseurs, de la société civile et des autres parties prenantes, facilitant ainsi la transition vers un système économique et financier pleinement durable et inclusif, conformément au pacte vert pour l'Europe et aux objectifs de développement durable de l'ONU.

Le champ d'application de la CSRD est vaste et s'étend à certaines entités non européennes qui ne sont pas cotées sur un marché réglementé de l'UE. Les entités visées par la CSRD sont tenues de rendre compte d'un large éventail de questions liées à la durabilité en utilisant les normes ESRS adoptées par la Commission européenne par voie de règlement délégué le 31 juillet 2023. Le règlement a été transmis officiellement au Parlement européen et au Conseil européen aux fins d'examen. S'il n'est pas rejeté, le règlement délégué entrera en vigueur après sa publication au journal officiel de l'UE. Le règlement délégué et les normes ESRS contenues dans ses annexes s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2024, ce qui correspond à la date d'entrée en vigueur pour les entités visées pour la première fois par la CSRD.

Le règlement délégué comprend :

- deux normes transversales, qui couvrent :
 - les exigences générales auxquelles les entités doivent se conformer lorsqu'elles préparent et présentent des informations sur la durabilité (ESRS 1). Cela inclut l'obligation de procéder à une évaluation de l'importance relative afin d'identifier les incidences, les risques et les possibilités importants à signaler, en utilisant le principe de double importance relative;
 - les informations générales à publier par toutes les entités, quel que soit leur secteur d'activité (c.-à-d. sans distinction de secteur) et pour toutes les questions de durabilité (ESRS 2);
- dix normes thématiques qui portent sur des questions environnementales, sociales et de gouvernance dans toutes les sphères d'activité.

La CSRD précise la date d'entrée en vigueur de l'obligation de fournir des informations selon les normes ESRS pour différents types d'entités. Le premier groupe d'entités est tenu d'appliquer les normes ESRS pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2024.

Les publications suivantes de Deloitte fournissent de plus amples renseignements :

- bulletin *iGAAP in Focus* (en anglais) expliquant la portée mondiale de la CSRD
- bulletin *iGAAP in Focus* (en anglais) décrivant le premier ensemble de normes ESRS

Faits nouveaux relatifs à la SEC

Aux **États-Unis**, la Securities and Exchange Commission (SEC) a consulté ses parties prenantes sur les questions liées aux changements climatiques en mars 2021 et a publié, en mars 2022, un projet de règlement intitulé *The Enhancement and Standardization of Climate-related Disclosures for Investors*. Au moment de la rédaction du présent bulletin, aucune autre annonce officielle n'avait été faite quant au moment de la publication d'un règlement définitif.

Monnaie et hyperinflation

Les niveaux élevés de l'inflation générale ont contribué à l'augmentation du nombre de pays sujets à l'hyperinflation (au sens donné à ce terme dans IAS 29, *Information financière dans les économies hyperinflationnistes*). Les entités sont donc de plus en plus confrontées aux difficultés suivantes :

- Il est parfois difficile de déterminer si une économie est hyperinflationniste au sens d'IAS 29. L'hyperinflation est définie selon plusieurs caractéristiques, mais elle se manifeste le plus souvent lorsque le taux d'inflation cumulé sur trois ans approche ou dépasse 100 %. Il peut également être difficile de décider quel indice général des prix doit être appliqué aux montants figurant dans les états financiers.
- Les entités peuvent éprouver des difficultés à déterminer leur monnaie fonctionnelle lorsqu'une monnaie locale et une monnaie internationale sont couramment utilisées. Cette difficulté peut être particulièrement importante lorsque la monnaie locale est hyperinflationniste. IAS 29 n'est appliquée que par les entités dont la monnaie fonctionnelle est la monnaie d'une économie hyperinflationniste (et non par toute entité exerçant des activités dans cette économie). Il convient également de noter qu'IAS 21, *Effets des variations des cours des monnaies étrangères*, précise qu'« une entité ne peut éviter un retraitement selon IAS 29 par exemple en adoptant comme monnaie fonctionnelle une monnaie autre que la monnaie fonctionnelle déterminée selon la présente norme (telle que la monnaie fonctionnelle de sa société mère). »
- Lorsque les opérations de change entre une monnaie locale et des monnaies négociées à l'échelle mondiale sont restreintes, il peut être difficile d'identifier un cours de change approprié pour convertir les éléments monétaires des états financiers individuels et pour convertir les états financiers d'un établissement à l'étranger dans la monnaie de présentation de sa société mère. Bien que cette question ne soit pas propre aux économies hyperinflationnistes, une pénurie de devises « fortes » entraînant des restrictions de change est souvent une caractéristique des économies dont la monnaie locale perd de la valeur.

Un bulletin *iGAAP in Focus* de Deloitte (en anglais) porte sur l'*absence de convertibilité* (modifications d'IAS 21) qui a fait l'objet d'une publication de l'IASB en août 2023 qui contenait des indications précisant quand une monnaie est convertible et comment déterminer le taux de change lorsqu'elle ne l'est pas.

Lorsque des questions d'inflation ou de change font largement appel au jugement ou donnent lieu à une source d'incertitude relative aux estimations, des informations doivent être fournies conformément aux paragraphes 122 et 125 d'IAS 1.

MISE À JOUR Selon les données disponibles au 30 juin 2023, y compris les prévisions d'inflation du Fonds monétaire international (FMI) publiées en avril 2023 et les indicateurs définis dans IAS 29, les économies suivantes sont largement considérées comme hyperinflationnistes aux fins de l'application d'IAS 29 et de la reconversion de la monnaie des établissements à l'étranger conformément à IAS 21 :

- Argentine
- Éthiopie
- Iran
- Haïti
- Liban
- Soudan du Sud
- Soudan
- Suriname
- Syrie
- Turquie
- Venezuela
- Yémen
- Zimbabwe

Selon les données disponibles au 30 juin 2023, l'Angola, le Ghana, la Sierra Leone et le Sri Lanka sont d'autres pays dont les monnaies doivent être surveillées en ce qui a trait à l'hyperinflation.

Les entités doivent garder à l'esprit que la liste des économies largement considérées comme hyperinflationnistes aux fins de l'application d'IAS 29 peut changer avant la date de présentation de leur information financière.

Autres considérations relatives à l'information financière

Événements postérieurs à la date de clôture

L'apparition de nouvelles questions ou de nouveaux faits après la date de clôture peut nécessiter un examen attentif afin de distinguer les événements donnant lieu à des ajustements, soit ceux contribuant à confirmer des situations qui existaient à la fin de la période de présentation de l'information financière, des événements ne donnant pas lieu à des ajustements, soit ceux indiquant des situations qui sont apparues après la date de clôture.

Cette distinction est importante non seulement pour déterminer la période de présentation de l'information financière au cours de laquelle l'événement lui-même doit être comptabilisé, mais aussi pour les calculs prospectifs et les informations connexes. Par exemple, un test de dépréciation selon IAS 36 ou un calcul des pertes de crédit attendues selon IFRS 9 et la présentation d'informations sur la sensibilité à des changements raisonnablement possibles des prévisions devraient être fondés sur les conditions existant à la date de clôture et ne sont pas influencés par des événements ultérieurs ne donnant pas lieu à des ajustements. Il peut être utile de fournir des informations supplémentaires sur la manière dont les évaluations ont changé depuis la date de clôture, mais ces informations doivent être clairement identifiées comme étant distinctes des informations à la date de clôture.

Informations sur les jugements importants et les sources principales d'incertitude relative aux estimations

En période d'incertitude, il est particulièrement important de fournir aux utilisateurs des états financiers des informations suffisantes pour leur permettre de comprendre les principales hypothèses et les principaux jugements formulés lors de la préparation des informations financières. Selon les circonstances propres à l'entité, bon nombre des aspects abordés dans la présente publication peuvent donner lieu à un jugement important sur la caractérisation d'un élément ou d'une transaction ou à une source d'incertitude relative à son estimation, pour lesquels des informations peuvent être exigées selon les paragraphes 122 et 133 d'IAS 1.

Les informations à fournir quant aux principales hypothèses, y compris l'analyse de sensibilité fondée sur une fourchette des issues raisonnablement possibles, doivent refléter les conditions qui existaient à la date de clôture. Lorsque les principales hypothèses, ou la fourchette des changements pouvant raisonnablement être apportés à ces hypothèses sont considérablement touchées par des événements ne donnant pas lieu à un ajustement après la date de clôture, les informations sur ces changements, dont une estimation de l'incidence financière, doivent être fournies séparément.

En ce qui concerne l'incertitude relative aux estimations, il est également important de faire la distinction entre les estimations qui présentent un risque important d'entraîner un ajustement significatif de la valeur comptable des actifs et des passifs au cours de l'exercice suivant (et qui, par conséquent, doivent être présentées selon le paragraphe 125 d'IAS 1) et celles qui pourraient avoir une incidence sur les actifs et les passifs à plus long terme (qui ne sont pas visées par ce paragraphe, mais qu'il pourrait être utile de présenter séparément).

Pour fournir des informations de grande qualité sur l'incertitude relative aux estimations, il est également important de faire ce qui suit :

- quantifier la valeur spécifique exposée au risque d'ajustement significatif;
- fournir une description des hypothèses et des incertitudes suffisamment détaillée pour permettre aux utilisateurs de comprendre les jugements les plus difficiles, subjectifs ou complexes de la direction;
- établir une distinction nette entre les informations fournies sur d'autres estimations, et leur sensibilité correspondante, et celles sur les estimations importantes, et expliquer leur pertinence;
- fournir des informations sur la sensibilité et/ou des fourchettes de résultats raisonnablement possibles pour les estimations importantes (qui, en raison des facteurs économiques mentionnés ci-dessus, pourraient être plus larges qu'aux périodes de présentation de l'information financière précédentes); ces fourchettes ne doivent pas se limiter à celles qui sont exigées par des normes IFRS précises;
- quantifier les hypothèses qui sous-tendent les estimations importantes lorsque les investisseurs ont besoin de cette information pour bien comprendre leur incidence;
- donner une explication des modifications apportées aux anciennes hypothèses, si l'incertitude perdure.

Deloitte a publié un bulletin [Pleins feux sur les IFRS](#) (en anglais) traitant des informations à fournir sur les jugements importants et les sources d'incertitude relative aux estimations.

Mesures hors PCGR et autres mesures de performance

Les changements économiques importants ou les événements inhabituels conduisent souvent à vouloir mettre en évidence leurs effets sur la performance ou sur ce qu'aurait pu être le bénéfice d'une entité si le changement ou l'événement ne s'était pas produit. Toutefois, il convient d'être prudent dans l'application d'une telle approche. L'incidence généralisée de ces changements ou événements signifie qu'une présentation séparée peut ne pas donner une image fidèle de la performance financière globale de l'entité et peut induire en erreur les utilisateurs des états financiers et nuire à leur compréhension de ceux-ci. Par exemple, un bénéfice « hors incidence de l'augmentation des prix de l'énergie » refléterait un contexte économique qui n'existait pas en 2023.

En général, lorsqu'on évalue si l'incidence d'un événement économique ou géopolitique peut être reflétée de manière appropriée par une mesure hors PCGR ou une autre mesure de performance, il convient de prendre en considération les facteurs suivants :

- Peut-on démontrer que l'élément à exclure d'une mesure ajustée est directement lié à l'événement ou à la situation économique?
- L'élément s'ajoute-t-il aux activités normales plutôt que d'être le reflet d'une « nouvelle normalité »?
- L'élément est-il objectivement quantifiable, par opposition à une estimation ou à une projection?

Au lieu de chercher à présenter séparément dans l'état du résultat net les incidences très diverses d'un tel événement, il est probablement plus approprié de fournir, dans les notes, des informations qualitatives et quantitatives sur les incidences importantes, les jugements et les hypothèses appliqués pour la comptabilisation, l'évaluation et la présentation des actifs et des passifs, ainsi que sur leurs effets sur l'état du résultat net.

Ces incidences doivent être communiquées de manière claire et exemptes de parti pris. Lorsqu'elles incluent des mesures hors PCGR ou d'autres mesures de performance dans leurs rapports de gestion, les entités devraient également consulter la Déclaration de l'OICV sur les mesures financières non conformes aux PCGR ([IOSCO Statement on Non-GAAP Financial Measures](#)) et les Lignes directrices de l'AEMF sur les autres mesures de performance ([ESMA Guidelines on Alternative Performance Measures](#)), mises à jour en 2020, ou les équivalents dans d'autres pays qui demeurent pertinents.

Impôt sur le résultat et comptabilisation d'actifs d'impôt différé

Les entités doivent déterminer dans quelle mesure des niveaux de bénéfice plus faibles ou plus volatils résultant du contexte macroéconomique actuel pourraient influencer la comptabilisation de l'impôt sur le résultat. Par exemple, une réduction du bénéfice de la période en cours ou la survenance de pertes, associées à une réduction du bénéfice prévisionnel, pourraient conduire à une réévaluation de la probabilité de recouvrement de tout ou partie des actifs d'impôt différé d'une entité. Si la baisse des bénéfices ou les dépréciations génèrent des pertes, les entités devront déterminer si elles ont des résultats suffisants pour les périodes de report en arrière et de report en avant disponibles selon les lois fiscales pour réaliser pleinement ou partiellement l'actif d'impôt différé correspondant.

Selon IAS 12, une entité peut ne pas avoir comptabilisé de passifs d'impôt différé pour des différences temporaires imposables liées à des filiales, des succursales et des entreprises associées, ainsi qu'à des intérêts dans des partenariats, parce qu'elle a conclu qu'elle contrôlait la date à laquelle la différence temporaire se résorberait et qu'il avait été jugé probable que la différence temporaire ne se résorberait pas dans un avenir prévisible.

À l'inverse, une entité peut avoir comptabilisé des actifs d'impôt différé pour des différences temporaires déductibles liées à des investissements parce qu'elle a jugé probable que ces différences temporaires se résorbent dans un avenir prévisible (et qu'il a été jugé probable que les actifs d'impôt différé puissent être recouverts). Si une entité ou ses filiales ont des problèmes de liquidité ou d'autres difficultés imputables au contexte macroéconomique actuel et qu'il y a un changement d'intention en ce qui concerne le rapatriement des bénéfices non distribués d'une entreprise détenue, il peut être approprié de réexaminer ces conclusions.

Il est également important de fournir des informations dans ce domaine, en particulier des informations propres à l'entité sur la nature des éléments probants étayant la comptabilisation des actifs d'impôt différé lorsqu'il existe un historique récent de pertes, ainsi que sur les jugements et les estimations en matière d'impôt différé, y compris les sensibilités pertinentes et/ou la fourchette des résultats possibles au cours des 12 prochains mois.

NOUVEAU Cadre inclusif OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS)

En mars 2022, l'OCDE a publié des [directives techniques](#) (en anglais) sur son impôt minimum mondial de 15 %, qui constitue le deuxième « pilier » d'un projet visant à relever les défis fiscaux découlant de la numérisation de l'économie. Ces directives précisent l'application et le fonctionnement des règles globales de lutte contre l'érosion de la base d'imposition (règles GloBE) [adoptées et publiées en décembre 2021](#), qui établissent un système coordonné visant à garantir que les entreprises multinationales (EMN) dont le chiffre d'affaires est supérieur à 750 millions d'euros paient un impôt d'au moins 15 % sur les résultats générés dans chacun des pays où elles exercent leurs activités. Plus de 135 pays et territoires ont accepté d'intégrer les règles types du Pilier Deux dans leur législation fiscale.

Les entités susceptibles d'être assujetties à ces règles devront donc suivre le processus législatif des pays dans lesquels elles exercent leurs activités et déterminer si les règles du Pilier Deux ont été adoptées (ou quasi adoptées) dans ces pays. Au moment de la rédaction du présent document, la Corée du Sud, le Japon et le Royaume-Uni faisaient partie des pays ayant approuvé l'intégration de certains aspects des règles dans leur législation fiscale.

En mai 2023, l'IASB a publié des modifications d'IAS 12 afin d'instaurer une exception temporaire à la comptabilisation des impôts différés résultant de la mise en œuvre du modèle de règles du Pilier Deux, ainsi que des obligations d'information ciblées pour les entités concernées. L'entité qui applique l'exception ne comptabilise pas les actifs et les passifs d'impôt différé liés aux impôts sur le résultat du Pilier Deux et ne fournit pas d'informations à leur sujet. En revanche, elle est tenue d'indiquer qu'elle a appliqué l'exception. Elle présente également séparément sa charge (son produit) d'impôt exigible lié aux impôts sur le résultat du Pilier Deux. En outre, pour les périodes au cours desquelles la législation du Pilier Deux est adoptée ou quasi adoptée, mais pas encore en vigueur, une entité est tenue de fournir des informations connues ou pouvant raisonnablement être estimées qui aident les utilisateurs d'états financiers à comprendre l'exposition de l'entité aux impôts sur le résultat du Pilier Deux découlant de cette législation (toutefois, une entité n'est pas tenue de fournir ces informations pour les périodes intermédiaires closes le 31 décembre 2023 ou avant cette date). Un bulletin *iGAAP in Focus* de Deloitte (en anglais) présente ces modifications de manière plus détaillée.

Ces modifications pourraient ne pas pouvoir être appliquées immédiatement dans les pays où les processus d'approbation et d'adoption des normes IFRS sont en cours. Dans ce cas, avant de pouvoir se prévaloir des modifications, l'entité peut conclure que les dispositions en matière d'impôt différé d'IAS 12 ne s'appliquent pas aux impôts sur le résultat découlant du modèle de règles du Pilier Deux. Le bulletin *iGAAP in Focus* explique pourquoi une telle conclusion pourrait être appropriée.

Conformément aux dispositions d'IAS 1, une entité doit tenir compte de la nature et de l'étendue des informations à fournir dans ses états financiers, y compris les informations significatives sur les méthodes comptables et les jugements portés par la direction lors de l'application des méthodes comptables de l'entité qui ont l'incidence la plus importante sur les montants comptabilisés dans les états financiers. De même, pour les états financiers intermédiaires, une entité doit également tenir compte de la nature et de l'étendue des informations à fournir conformément aux dispositions d'IAS 34, *Information financière intermédiaire*, concernant les méthodes comptables et les événements importants.

Par exemple, selon l'importance relative de l'incidence, les entités doivent déterminer si l'adoption (ou la quasi-adoption) des règles du Pilier Deux dans les pays où elles exercent leurs activités constitue un événement devant être présenté.

Continuité de l'exploitation

Il est possible que des pressions ou des changements économiques rendent un modèle d'entreprise non viable ou que l'accès au financement par emprunt soit limité. Dans de telles circonstances, il convient d'évaluer si l'entité pourrait ne pas être en mesure de poursuivre ses activités pendant une période d'au moins 12 mois à compter de la date de clôture.

Les états financiers sont préparés sur une base de continuité de l'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle. Si, lors de son évaluation, la direction a connaissance d'incertitudes significatives liées à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, l'entité doit indiquer ces incertitudes ou les jugements importants portés pour conclure à l'absence d'incertitude significative.

L'IASB a publié du matériel didactique sur l'évaluation de la continuité de l'exploitation et les obligations d'information connexes en 2021. Ces directives sont résumées dans [un bulletin](#) de Deloitte.

NOUVEAU Application d'IFRS 17, *Contrats d'assurance*

La norme IFRS 17 s'applique aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2023. Par conséquent, de nombreuses entités refléteront l'application de cette norme dans leurs états financiers pour la première fois en 2023. Pour de nombreux assureurs, ce sera également la première fois qu'ils appliqueront les dispositions d'IFRS 9.

Bien que l'importance de l'incidence de l'adoption de ces normes dicte le niveau d'information à fournir, les entités doivent s'assurer que les informations fournies sont claires, concises, propres à leurs circonstances et axées sur les secteurs présentant un changement significatif.

La norme IFRS 17 précise les informations à fournir sur l'incidence de l'adoption de cette norme dans les états financiers annuels. De façon similaire, IFRS 7 précise les informations à fournir en ce qui concerne la première application d'IFRS 9 dans les états financiers annuels. En ce qui concerne les états financiers intermédiaires résumés, lorsque les entités présentent de l'information sur la première application d'IFRS 17 (et d'IFRS 9), elles doivent tenir compte, entre autres, de la nécessité de fournir des informations sur les points suivants :

- *La nature et l'incidence des changements de méthodes comptables.* Les informations fournies sur les nouvelles méthodes comptables appliquées doivent comprendre une explication pertinente des nouvelles méthodes comptables elles-mêmes, y compris de la façon dont les dispositions d'IFRS 17 (et d'IFRS 9) ont été appliquées aux faits et circonstances propres à l'entité.
- *Les principaux jugements et estimations appliqués.* Bien que les dispositions d'IAS 1 concernant les principaux jugements et les sources d'incertitude relative aux estimations ne s'appliquent pas aux états financiers intermédiaires résumés préparés conformément à IAS 34, une indication des jugements portés et des estimations faites dans le cadre de l'application d'IFRS 17 (et d'IFRS 9) accroîtrait la valeur des informations fournies.
- *La méthode de transition adoptée et ses effets quantitatifs.* Les normes IFRS 17 (et IFRS 9) proposent différentes options en ce qui concerne les méthodes de transition à suivre (et, dans le cas d'IFRS 9, en ce qui concerne le retraitement des informations comparatives). Par conséquent, la présentation des options appliquées par l'entité sera vraisemblablement pertinente pour les utilisateurs d'états financiers.

De plus, même si les obligations en matière d'informations détaillées d'IFRS 17 (et d'IFRS 7) sur l'incidence de la transition ne s'appliquent pas aux états financiers intermédiaires préparés conformément à IAS 34, les entités doivent néanmoins tenir compte des informations quantitatives ou qualitatives requises pour fournir aux utilisateurs des états financiers une compréhension de « l'effet du changement », conformément au paragraphe 16A(a) d'IAS 34. Il faudra faire preuve de jugement pour déterminer le niveau approprié d'informations à fournir et de regroupement nécessaire pour permettre aux utilisateurs de comprendre les effets de la ou des nouvelles normes appliquées.

Bien qu'elles ne s'appliquent pas directement aux états financiers intermédiaires résumés, les informations transitoires qui doivent être fournies dans les états financiers annuels peuvent donner des indications utiles pour évaluer la pertinence de cette information dans les états financiers intermédiaires.

- *Autres informations pertinentes.* Les normes IFRS 17 (et IFRS 7) comprennent un certain nombre d'obligations d'information s'appliquant aux états financiers annuels. L'entité pourrait tenir compte de ces obligations lorsqu'elle évalue les informations qu'elle doit fournir pour se conformer aux obligations d'information s'appliquant aux états financiers intermédiaires, à savoir, donner une explication des événements et des transactions qui sont importants pour comprendre l'évolution de la situation financière et de la performance de l'entité depuis la fin de la dernière période annuelle de présentation de l'information financière (paragraphe 15 et 15C d'IAS 34), ou une explication de la nature et du montant des éléments qui sont inhabituels du fait de leur nature, de leur importance ou de leur incidence et qui affectent les actifs, les passifs, les capitaux propres, le résultat net ou les flux de trésorerie (paragraphe 16A(c) d'IAS 34). En outre, les paragraphes 17 et 31 d'IAS 1 (qui, conformément au paragraphe 4 d'IAS 1, s'appliquent aux états financiers intermédiaires résumés préparés selon IAS 34) exigent des informations complémentaires à celles requises par les normes individuelles, lorsque cela est nécessaire pour permettre à l'utilisateur de comprendre l'incidence de transactions particulières, d'autres événements ou situations.

En ce qui concerne les entités autres que d'assurance, un bulletin [Sous les projecteurs](#) de Deloitte fournit des directives sur les éléments d'IFRS 17 que ces entités doivent prendre en considération pour évaluer si les contrats qu'elles émettent entrent dans le champ d'application de cette norme.

IFRS 3, Regroupements d'entreprises

Les regroupements d'entreprises peuvent être très importants et, dans certains cas, modifier fondamentalement la nature ou l'étendue des activités d'une entité. Les entités doivent donc fournir des explications claires et cohérentes sur l'incidence d'un regroupement d'entreprises dans l'ensemble du rapport annuel, en réfléchissant soigneusement à la manière de transmettre l'information de manière compréhensible et concise. De même :

- Une explication des facteurs engendrant un goodwill doit être fournie et, si possible, inclure des considérations propres au regroupement d'entreprises en question, plutôt que de fournir uniquement des informations passe-partout.
- Les informations sur les contreparties éventuelles doivent comprendre des explications propres à l'entité au sujet des accords et de la variabilité potentielle des montants à payer.

La comptabilisation des regroupements d'entreprises peut également être complexe, un degré de jugement important étant parfois nécessaire pour déterminer, par exemple, si des éléments d'une transaction font partie du regroupement d'entreprises à des fins comptables ou s'ils doivent être comptabilisés comme des transactions distinctes (p. ex., les critères visant à déterminer si les paiements fondés sur des actions font partie de la contrepartie ou s'ils sont comptabilisés comme des charges postérieures au regroupement sont complexes). Il convient d'être prudent dans cet exercice et de fournir des informations claires sur les jugements portés dans l'application d'IFRS 3 ou (dans les cas où il n'est pas clair si une transaction répond à la définition d'un regroupement d'entreprises ou doit être comptabilisée comme un achat d'actifs) pour déterminer si IFRS 3 est applicable ou non.

IAS 33, Résultat par action

Le résultat de base et le résultat dilué par action sont souvent considérés comme des indicateurs importants de la performance d'une entité et, à ce titre, ils sont souvent inclus dans la première annonce des résultats d'une période ainsi que dans les états financiers complets. Toutefois, le calcul de ces montants peut être très complexe et ne pas toujours être bien compris par les utilisateurs. Bien que les obligations en matière d'informations à fournir d'IAS 33 soient relativement limitées à cet égard, il faut noter que les obligations générales d'IAS 1 concernant la présentation des jugements importants portés lors de la préparation des états financiers peuvent également s'appliquer au calcul du résultat par action (p. ex., si la détermination de la substance d'une réorganisation d'actions nécessite l'exercice du jugement).

Les éléments suivants sont également relevés en tant qu'éléments des calculs du résultat par action qui peuvent facilement être mal appliqués :

- La détermination du caractère dilutif ou antidilutif des actions ordinaires potentielles doit être fondée sur le résultat net de l'exercice généré par les activités poursuivies.
- Les réorganisations d'actions qui comportent un élément gratuit exigent un ajustement rétrospectif du nombre moyen pondéré d'actions ordinaires utilisé dans le calcul du résultat de base par action et du résultat par action ajusté pour toutes les périodes présentées.
- Lorsque des actions privilégiées sont classées en capitaux propres, le résultat utilisé pour le calcul du résultat par action de base et du résultat par action ajusté tient compte de tous les effets de ces actions privilégiées, y compris les dividendes et les primes éventuelles lors du remboursement.

Les indications sur l'utilisation de mesures non conformes aux PCGR dont il est question ci-dessus s'appliquent également à la présentation des chiffres du résultat par action ajusté. Il convient notamment de ne pas les mettre davantage en évidence que les mesures du résultat par action exigées par IAS 33 et de présenter clairement la méthodologie appliquée pour leur calcul, y compris la base utilisée pour l'impôt sur les éléments d'ajustement.

NOUVEAU Informations à fournir sur les méthodes comptables

Selon les modifications récentes d'IAS 1 et l'énoncé de pratiques en IFRS 2, *Informations à fournir sur les méthodes comptables*, les entités doivent présenter des informations significatives sur les méthodes comptables. Auparavant, les entités devaient présenter leurs « principales méthodes comptables ».

Les modifications améliorent les indications fournies aux entités pour évaluer si une information relative à une méthode comptable est significative. Par exemple, le paragraphe 117B d'IAS 1 illustre les circonstances qui sont susceptibles de faire en sorte que des informations sur les méthodes comptables soient considérées comme significatives si elles se rapportent à des transactions, des événements ou des conditions significatifs et que la méthode comptable :

- a changé au cours de la période, entraînant un changement significatif des informations contenues dans les états financiers;
- a été choisie parmi plusieurs possibilités permises par les IFRS;
- a été élaborée conformément à IAS 8, *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*, en l'absence d'une norme IFRS qui s'applique spécifiquement;
- concerne un élément pour lequel l'entité doit porter des jugements importants ou formuler des hypothèses importantes;
- donne lieu à un traitement comptable complexe.

Les modifications précisent également que si une entité choisit de présenter des informations non significatives sur les méthodes comptables, ces informations ne doivent pas obscurcir les informations significatives sur les méthodes comptables (paragraphe 117D d'IAS 1). Cette disposition doit notamment être prise en compte lorsque l'entité établit l'étendue des informations à fournir sur les méthodes comptables qui reproduisent ou résument les dispositions des normes IFRS pertinentes.

Les modifications s'appliquent pour les états financiers des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2023.

NOUVEAU Information financière intermédiaire

La présentation d'informations intermédiaires de qualité en temps opportun est importante pour les principaux utilisateurs des états financiers. Les éléments à prendre en considération pour la préparation des états financiers intermédiaires de 2023, en plus de ceux déjà décrits dans la présente publication, sont décrits ci-dessous.

Transactions et événements importants

L'entité qui prépare des états financiers intermédiaires résumés est tenue, conformément au paragraphe 15 d'IAS 34, de fournir « une explication des événements et des transactions importants pour comprendre l'évolution de la situation et de la performance financières de l'entité depuis la fin de la dernière période de présentation de l'information financière annuelle. » Le paragraphe 15B d'IAS 34 fournit une liste non exhaustive d'événements dont la présentation peut être envisagée, s'ils sont importants. Le paragraphe 16A d'IAS 34 précise par ailleurs les informations qui doivent être fournies dans les notes annexes aux états financiers intermédiaires, notamment en ce qui concerne les changements de méthodes comptables et de méthodes de calcul (p. ex., voir [Application d'IFRS 17, Contrats d'assurance](#)).

En plus des mesures que prennent les entités en réponse aux incertitudes continues découlant des ruptures de la chaîne d'approvisionnement, des pénuries de main-d'œuvre, de la hausse des taux d'intérêt et des prix de l'énergie, de l'augmentation du coût de la vie en général, des changements climatiques, du contexte géopolitique et des facteurs macroéconomiques plus généraux; il est probable que d'autres événements importants nécessitent des informations dans les notes annexes aux états financiers intermédiaires résumés.

Estimations

Compte tenu du niveau actuel d'incertitude, les entités peuvent être amenées à revoir leurs estimations (p. ex., à la suite de variations des taux d'intérêt) au cours de la période intermédiaire et à fournir des informations conformément au paragraphe 16A(d) d'IAS 34. Dans ce cas, les informations fournies doivent décrire clairement les raisons du changement d'estimation et les méthodes d'estimation utilisées, si les méthodes d'estimation ont été appliquées plus souvent à l'égard des actifs et des passifs qu'à la fin de l'exercice le plus récent.

Dépréciation d'actifs

Les dispositions des normes IFRS relatives aux dépréciations et aux reprises de pertes de valeur s'appliquent aux états financiers intermédiaires résumés.

En ce qui concerne de nombreux actifs (notamment le goodwill, les immobilisations corporelles, les actifs au titre de droits d'utilisation, les immobilisations incorporelles et les participations dans des filiales, des coentreprises et des entreprises associées), il s'agit d'évaluer, à la date de clôture, s'il existe un indice de dépréciation ou de reprise d'une dépréciation antérieure (à l'exception des reprises de dépréciations antérieures du goodwill qui sont interdites) et, le cas échéant, de déterminer la valeur recouvrable (la valeur la plus élevée entre la valeur d'utilité et la juste valeur diminuée des coûts de sortie), conformément à IAS 36. Les entités doivent évaluer l'existence d'indices de dépréciation à une date intermédiaire de présentation de l'information, quelle que soit la conclusion formulée à la date de clôture de l'exercice la plus récente.

De plus, même si une disposition générale exige que le goodwill fasse l'objet d'un test de dépréciation au même moment chaque année, il doit également être soumis au test à la date d'examen intermédiaire s'il existe un indice de dépréciation.

En raison des incertitudes liées à l'environnement, les flux de trésorerie prévisionnels précédemment utilisés dans les calculs de la valeur d'utilité ou de la juste valeur diminuée des coûts de sortie à la date de clôture annuelle la plus récente peuvent ne plus refléter les conditions ayant cours à une date de clôture intermédiaire ultérieure. Dans ce cas, les entités devront préparer des prévisions nouvelles ou actualisées qui reflètent les attentes révisées de la direction et les conditions actualisées à la date de clôture intermédiaire.

L'entité qui comptabilise des pertes de valeur significatives au cours d'une période intermédiaire doit envisager de fournir des informations supplémentaires sur ces pertes, comme l'exige le paragraphe 15B(b) d'IAS 34.

Continuité de l'exploitation

Les exigences relatives à la continuité de l'exploitation énoncées aux paragraphes 25 et 26 d'IAS 1 s'appliquent aux états financiers intermédiaires. Par conséquent, la direction devra déterminer s'il existe des incertitudes significatives liées à des événements ou à des situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation pendant une période d'au moins 12 mois à compter de la date de clôture intermédiaire. Pour faire cette évaluation, la direction devra tenir compte de toutes les informations dont elle dispose jusqu'à la date de l'autorisation de publication des états financiers intermédiaires.

L'entité devra déterminer également si des informations nouvelles ou actualisées sont requises dans les états financiers intermédiaires.

Comptabilisation et évaluation

Les principes de comptabilisation des actifs, des passifs, des produits et des charges pour les états financiers intermédiaires sont les mêmes que pour les états financiers annuels. Le paragraphe 41 d'IAS 34 exige que les procédures d'évaluation utilisées dans les états financiers intermédiaires produisent des informations fiables, et que toutes les informations financières significatives pertinentes soient fournies de manière appropriée. Par conséquent, les difficultés décrites ailleurs dans la présente publication, par exemple en ce qui concerne l'évaluation de la valeur recouvrable d'actifs non financiers et de la correction de valeur pour pertes de crédit attendues sur des actifs financiers, devront être traitées de la même manière dans les états financiers intermédiaires. La norme IAS 34 précise néanmoins que, même si des estimations raisonnables sont souvent utilisées pour les états financiers annuels et intermédiaires, les états financiers intermédiaires nécessiteront généralement un recours plus important à des méthodes d'estimation que les rapports financiers annuels.

Autres informations à fournir

Comme il est expliqué ci-dessus, l'objectif principal d'IAS 34 est que les états financiers intermédiaires fournissent une explication et une mise à jour des informations pertinentes contenues dans les états financiers annuels. En plus des facteurs spécifiques déjà mentionnés, les entités devront tenir compte de toute information supplémentaire qui pourrait être nécessaire pour atteindre l'objectif principal énoncé ci-dessus, ce qui, dans le contexte actuel d'instabilité et d'incertitude, pourrait impliquer la fourniture d'informations supplémentaires sur les incidences importantes découlant des événements postérieurs à date de clôture de la période intermédiaire.

Bien qu'IAS 1 ne s'applique généralement pas à la structure et au contenu des états financiers intermédiaires résumés préparés conformément à IAS 34, le paragraphe 4 d'IAS 1 précise que les paragraphes 15 à 35 de cette même norme s'appliquent à ces états financiers. Les paragraphes 17 et 31 d'IAS 1 exigent tous deux des informations supplémentaires par rapport à celles requises par les différentes normes, lorsque cela est nécessaire pour permettre à un utilisateur de comprendre l'incidence de transactions particulières et d'autres événements ou situations. Dans le contexte actuel où la situation financière d'une entité peut avoir changé de manière significative depuis ses derniers états financiers annuels, certaines des informations qui ne sont normalement exigées que par les normes IFRS individuelles pour un jeu complet d'états financiers (annuels) peuvent être utilisées pour fournir des informations pertinentes sur les conséquences des circonstances qui sont apparues au cours de la période intermédiaire.

Selon le paragraphe 30 d'IAS 8, les entités doivent tenir compte de l'incidence potentielle des normes IFRS nouvelles et révisées qui ont été publiées, mais qui ne sont pas encore entrées en vigueur, et la présenter dans leurs états financiers annuels. Les autorités de réglementation s'intéressent actuellement au caractère suffisant de ces informations.

La liste ci-dessous est à jour au 30 septembre 2023. L'incidence possible de l'application de toute norme IFRS nouvelle ou révisée publiée par l'IASB après cette date, mais avant la date de publication des états financiers, doit également être prise en compte et présentée.

Le tableau ci-dessous présente un résumé des prises de position au 30 septembre 2023 pour diverses périodes trimestrielles de présentation de l'information :

Ce tableau peut être utilisé pour toutes les périodes comptables annuelles. Un premier trimestre clos le 30 septembre 2023 signifierait que la période comptable annuelle a commencé le 1^{er} juin 2023. De même, les deuxièmes trimestres clos le 30 septembre 2023 renvoient à des périodes annuelles ayant commencé le 1^{er} avril 2023, les troisièmes trimestres clos le 30 septembre 2023 renvoient à des périodes annuelles ayant commencé le 1^{er} janvier 2023 et les quatrièmes trimestres clos le 30 septembre 2023 renvoient à des périodes annuelles ayant commencé le 1^{er} octobre 2022.

Prise de position	Date d'entrée en vigueur	Application au 30 juin 2023			
		T1	T2	T3	T4
<u>Référence au cadre conceptuel (modifications d'IFRS 3)</u>	1 ^{er} janvier 2022	Mise en œuvre	Mise en œuvre	Mise en œuvre	Obligatoire
<u>Immobilisations corporelles – Produit antérieur à l'utilisation prévue (modifications d'IAS 16)</u>	1 ^{er} janvier 2022	Mise en œuvre	Mise en œuvre	Mise en œuvre	Obligatoire
<u>Contrats déficitaires – Coût d'exécution du contrat (modifications d'IAS 37)</u>	1 ^{er} janvier 2022	Mise en œuvre	Mise en œuvre	Mise en œuvre	Obligatoire
<u>Améliorations annuelles des normes IFRS : 2018-2020</u>	1 ^{er} janvier 2022	Mise en œuvre	Mise en œuvre	Mise en œuvre	Obligatoire
<u>IFRS 17, Contrats d'assurance (avec modifications)</u>	1 ^{er} janvier 2023	Obligatoire	Obligatoire	Obligatoire	Facultative
<u>Définition des estimations comptables (modifications d'IAS 8)</u>	1 ^{er} janvier 2023	Obligatoire	Obligatoire	Obligatoire	Facultative
<u>Impôt différé rattaché à des actifs et des passifs issus d'une même transaction (modifications d'IAS 12)</u>	1 ^{er} janvier 2023	Obligatoire	Obligatoire	Obligatoire	Facultative
<u>Informations à fournir sur les méthodes comptables (modifications d'IAS 1 et de l'Énoncé de pratiques en IFRS 2)</u>	1 ^{er} janvier 2023	Obligatoire	Obligatoire	Obligatoire	Facultative
<u>Réforme fiscale internationale – Modèle de règles du Pilier Deux (modifications d'IAS 12) – Application de l'exception et informations à fournir</u>	23 mai 2023	Obligatoire	Obligatoire	Obligatoire	Obligatoire
<u>Réforme fiscale internationale – Modèle de règles du Pilier Deux (modifications d'IAS 12) – autres obligations d'information</u>	1 ^{er} janvier 2023	Non exigée	Non exigée	Non exigée	Facultative
<u>Passifs non courants assortis de clauses restrictives (modifications d'IAS 1) et Classement des passifs en tant que passifs courants ou non courants (modifications d'IAS 1)</u>	1 ^{er} janvier 2024	Facultative	Facultative	Facultative	Facultative
<u>Obligation locative découlant d'une cession-bail (modifications d'IFRS 16)</u>	1 ^{er} janvier 2024	Facultative	Facultative	Facultative	Facultative
<u>Accords de financement de fournisseurs (modifications d'IAS 7 et d'IFRS 7)</u>	1 ^{er} janvier 2024	Facultative	Facultative	Facultative	Facultative
<u>Absence de convertibilité (modifications d'IAS 21)</u>	1 ^{er} janvier 2025	Facultative	Facultative	Facultative	Facultative

Décisions récentes de l'IFRS Interpretations Committee

Parallèlement à ses activités d'élaboration d'interprétations officielles des normes IFRS et de proposition de modifications de ces normes par l'IASB, l'IFRS Interpretations Committee publie régulièrement des résumés des questions qu'il a décidé de ne pas ajouter à son programme de travail, généralement accompagnés d'une analyse de la question comptable soumise.

En août 2020, les administrateurs de l'IFRS Foundation ont publié une mise à jour de l'*IFRS Foundation Due Process Handbook* qui précise que les textes explicatifs des décisions liées au programme de travail publiées par l'IFRS Interpretations Committee tirent leur autorité des normes IFRS elles-mêmes et que leur application est par conséquent requise, les dispositions générales d'IAS 8 concernant l'application rétrospective s'appliquant lorsqu'une décision liée au programme de travail entraîne un changement de méthode comptable.

L'*IFRS Foundation Due Process Handbook* et chaque bulletin *IFRIC Update* rappellent également que l'on s'attend à ce qu'une entité dispose d'un délai suffisant pour prendre cette décision et mettre en œuvre tout changement de méthode comptable nécessaire (p. ex., pour obtenir de nouvelles informations ou adapter ses systèmes). La détermination du délai suffisant pour effectuer un changement de méthode comptable est une question de jugement qui dépend des faits et circonstances propres à l'entité. Néanmoins, une entité devrait mettre en œuvre tout changement en temps opportun et, si le changement est significatif, déterminer si les normes IFRS imposent de fournir des informations sur ce changement.

Les décisions ci-dessous ont été publiées par le Comité au cours des 12 derniers mois :

Bulletin IFRIC Update – septembre 2022	IFRS 9 et IFRS 16 – Renonciation du bailleur aux paiements de loyer IFRS 17 et IAS 21 – Groupes de contrats d'assurance en diverses monnaies étrangères Sociétés d'acquisition à vocation spécifique (SAVS) : Comptabilisation de bons de souscription à l'acquisition
Bulletin IFRIC Update – mars 2023	IFRS 16 – Définition d'un contrat de location – Droits de substitution

Principales modifications apportées à la présente publication depuis le 19 décembre 2022

Rubrique	Modification
Événements dans le secteur bancaire aux États-Unis et en Europe	Nouvelle rubrique
Faits nouveaux liés aux informations sur la durabilité	Mise à jour pour tenir compte des faits nouveaux concernant l'ISSB (publication de nouvelles normes et consultations en cours) et l'UE (consultation de la CE sur les normes ESRS)
Monnaie et hyperinflation	Mise à jour de la liste des pays
Impôt sur le résultat et comptabilisation d'actifs d'impôt différé	Mise à jour des considérations comptables sur les impôts sur le résultat du Pilier Deux
Application d'IFRS 17, <i>Contrats d'assurance</i>	Nouvelle rubrique
Informations à fournir sur les méthodes comptables	Nouvelle rubrique
Information financière intermédiaire	Nouvelle rubrique
IFRS et interprétations nouvelles et révisées	Mise à jour de la liste des prises de position

Principales modifications apportées à la présente publication depuis le 6 juillet 2023

Rubrique	Modification
Faits nouveaux liés aux informations sur la durabilité	Mise à jour pour tenir compte de l'adoption du premier ensemble de normes ESRS
IFRS et interprétations nouvelles et révisées	Mise à jour de la liste des prises de position

L'outil DART (Deloitte Accounting Research Tool) est une bibliothèque virtuelle exhaustive dans le domaine de l'information comptable et financière.

Les directives iGAAP contenues dans la bibliothèque DART permettent d'accéder aux normes IFRS, avec des liens vers :

- les manuels iGAAP, des guides de référence à jour de Deloitte qui fournissent des directives sur la présentation de l'information financière selon les normes IFRS;
- un modèle d'états financiers pour les entités qui présentent leur information financière selon les normes IFRS.

En outre, le volume iGAAP portant sur la présentation d'informations en matière de durabilité contient des directives sur les informations à fournir et les recommandations dont les entreprises doivent tenir compte relativement aux grandes questions sur la durabilité qui peuvent considérablement créer de la valeur pour une entité.

Pour envoyer une demande d'abonnement aux directives iGAAP contenues dans la bibliothèque DART, cliquez [ici](#) afin de lancer le processus et sélectionnez un forfait iGAAP. Pour obtenir plus de renseignements sur les directives iGAAP contenues dans la bibliothèque DART, y compris sur le prix des abonnements, cliquez [ici](#).

La bibliothèque DART est offerte par Deloitte mondial et tout son contenu est disponible en anglais.

Le [Centre de l'information financière](#), offert à titre gracieux par notre cabinet canadien, renferme un vaste ensemble de nouvelles et de ressources en français relatives à la comptabilité et aux développements en matière d'information financière qui concernent le marché canadien. Notre site est intuitif et facile à utiliser.

Personnes-ressources

Leader mondiale IFRS et chef de la présentation d'information par les sociétés

Veronica Poole

ifrsglobalofficeuk@deloitte.co.uk

Centres d'excellence des IFRS

Amériques		
<i>Argentine</i>	Fernando Lattuca	arifrscoe@deloitte.com
<i>Canada</i>	Karen Higgins	ifrsca@deloitte.ca
<i>Mexique</i>	Kevin Nishimura	mx_ifrs_coe@deloittemx.com
<i>États-Unis</i>	Magnus Orrell Ignacio Perez	iasplus-us@deloitte.com iasplus-us@deloitte.com
Asie-Pacifique		
<i>Australie</i>	Anna Crawford	ifrs@deloitte.com.au
<i>Chine</i>	Gordon Lee	ifrs@deloitte.com.cn
<i>Japon</i>	Kazuaki Furuuchi	ifrs@tohmatsumoto.co.jp
<i>Singapour</i>	Lin Leng Soh	ifrs-sg@deloitte.com
Europe-Afrique		
<i>Belgique</i>	Thomas Carlier	ifrs-belgium@deloitte.com
<i>Danemark</i>	Søren Nielsen	ifrs@deloitte.dk
<i>France</i>	Irène Piquin Gable	ifrs@deloitte.fr
<i>Allemagne</i>	Jens Berger	ifrs@deloitte.de
<i>Italie</i>	Massimiliano Semprini	ifrs-it@deloitte.it
<i>Luxembourg</i>	Martin Flaunet	ifrs@deloitte.lu
<i>Pays-Bas</i>	Ralph Ter Hoeven	ifrs@deloitte.nl
<i>Afrique du Sud</i>	Nita Ranchod	ifrs@deloitte.co.za
<i>Espagne</i>	José Luis Daroca	ifrs@deloitte.es
<i>Suède</i>	Fredrik Walmeus	seifrs@deloitte.se
<i>Suisse</i>	Nadine Kusche	ifrsdesk@deloitte.ch
<i>Royaume-Uni</i>	Elizabeth Chrispin	deloitteifrs@deloitte.co.uk



Deloitte désigne une ou plusieurs entités parmi Deloitte Touche Tohmatsu Limited (DTTL), ainsi que son réseau mondial de cabinets membres et ses entités liées. DTTL (appelé également « Deloitte mondial ») ainsi que chacun de ses cabinets membres et entités liées constituent une entité juridique distincte et indépendante, qui ne peuvent s'obliger ou se lier mutuellement à l'égard de tiers. DTTL et chacun de ses cabinets membres et de leurs entités liées sont responsables uniquement de leurs propres actes et omissions et non de ceux et celles des autres cabinets membres et entités. DTTL n'offre aucun service aux clients. Pour en apprendre davantage, voir www.deloitte.ca/apropos.

Deloitte offre des services d'audit et de certification, de fiscalité et de services juridiques, de consultation, de conseils financiers et de conseils en gestion des risques de premier plan à près de 90 % des sociétés figurant au palmarès Fortune Global 500® et à des milliers de sociétés privées. Nos professionnels produisent des résultats mesurables et durables qui contribuent à renforcer la confiance du public à l'égard des marchés financiers, qui permettent aux clients de se transformer et de prospérer, et qui ouvrent la voie vers une économie plus forte, une société plus équitable et un monde durable. Fort de ses plus de 175 années d'existence, Deloitte exerce ses activités dans plus de 150 pays et territoires. Pour en apprendre davantage sur la façon dont les quelque 415 000 professionnels de Deloitte ont une influence marquante, voir www.deloitte.com.

Les renseignements contenus dans la présente publication sont d'ordre général. Deloitte Touche Tohmatsu Limited (DTTL), son réseau mondial de cabinets membres et leurs sociétés affiliées ne fournissent aucun conseil ou service professionnel au moyen de la présente publication. Avant de prendre des décisions ou des mesures qui peuvent avoir une incidence sur votre entreprise ou sur vos finances, vous devriez consulter un conseiller professionnel reconnu.

Aucune déclaration, garantie ou aucun engagement (explicite ou implicite) n'est donné quant à l'exactitude ou l'exhaustivité des informations contenues dans la présente publication, et ni DTTL, ni ses cabinets membres, ni leurs entités liées, ni ses employés ou agents ne peuvent être tenus responsables de toute perte ou tout dommage, quel qu'il soit, survenant directement ou indirectement en relation avec toute personne se fiant à la présente publication. DTTL et chacun de ses cabinets membres et entités liées constituent une entité juridique distincte et indépendante.

© 2023. Pour plus d'information, communiquez avec Deloitte mondial.

Conçu par Deloitte Services de création CoRe RITM1559692