

Norme comptable internationale 34

Information financière intermédiaire

Objectif

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

Champ d'application

- 1 La présente norme ne précise pas quelles entités doivent publier des rapports financiers intermédiaires ; elle n'indique pas non plus selon quelle fréquence ni dans quel délai à compter de la fin de la période intermédiaire, ces rapports doivent être établis. Toutefois, les gouvernements, les autorités de réglementation des valeurs mobilières, les bourses de valeurs et les organismes comptables imposent bien souvent aux entités dont les titres d'emprunt ou de capitaux propres sont cotés de publier des rapports financiers intermédiaires. La présente norme s'applique si l'entité est tenue, ou si elle choisit, de publier un rapport financier intermédiaire selon les Normes internationales d'information financière (IFRS). Le Comité des normes comptables internationales¹ encourage les entités cotées à publier des rapports financiers intermédiaires se conformant aux principes de comptabilisation, d'évaluation et d'information énoncés dans la présente norme. Il encourage plus précisément ces entités cotées :
- (a) à établir des rapports financiers intermédiaires au minimum à la fin du premier semestre de leur exercice ; et
 - (b) à faire en sorte que ces rapports financiers intermédiaires soient disponibles au maximum 60 jours après la fin de la période intermédiaire.
- 2 La conformité de tout rapport financier, annuel ou intermédiaire, est évaluée par rapport aux IFRS. Le fait qu'une entité ait pu ne pas établir de rapport financier intermédiaire au cours d'un exercice particulier ou qu'elle ait pu établir des rapports financiers intermédiaires non conformes aux principes de la présente norme n'empêche pas ses états financiers annuels d'être conformes aux IFRS, s'ils le sont par ailleurs.
- 3 Si le rapport financier intermédiaire d'une entité est décrit comme conforme aux IFRS, il doit se conformer à toutes les dispositions de la présente norme. Le paragraphe 19 impose à cet égard certaines informations.

Définitions

- 4 Dans la présente norme, les termes suivants ont la signification indiquée ci-après :
- La période intermédiaire** désigne une période de présentation de l'information financière d'une durée inférieure à celle d'un exercice complet.
- Le rapport financier intermédiaire** désigne un rapport financier contenant un jeu complet d'états financiers (tel que décrit dans IAS 1 *Présentation des états financiers* (révisée en 2007)) ou un jeu d'états financiers résumés (tel que décrit dans la présente norme) pour une période intermédiaire.

Contenu d'un rapport financier intermédiaire

- 5 Selon la définition d'IAS 1, un jeu complet d'états financiers comprend :
- (a) un état de la situation financière à la fin de la période ;
 - (b) un état du résultat net et des autres éléments du résultat global de la période ;
 - (c) un état des variations des capitaux propres de la période ;

¹ Le Conseil des normes comptables internationales a succédé en 2001 au Comité des normes comptables internationales.

- (d) un tableau des flux de trésorerie de la période ;
- (e) des notes, contenant un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives ;
- (ea) des informations comparatives au titre de la période précédente, selon ce qui est précisé aux paragraphes 38 et 38A d'IAS 1 ;
- (f) un état de la situation financière au début de la période précédente lorsque l'entité applique une méthode comptable de façon rétrospective ou effectue un retraitement rétrospectif d'éléments de ses états financiers, ou lorsqu'elle procède à un reclassement d'éléments dans ses états financiers, conformément aux paragraphes 40A à 40D d'IAS 1.

L'entité peut utiliser pour ces états des titres différents de ceux qui sont utilisés dans la présente norme. Par exemple, elle peut utiliser le titre « état du résultat global » plutôt que « état du résultat net et des autres éléments du résultat global ».

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

Composantes minimales d'un rapport financier intermédiaire

- 8 **Un rapport financier intermédiaire doit comporter, au minimum, les composantes suivantes :**
- (a) un état résumé de la situation financière ;
 - (b) un ou des états résumés du résultat net et des autres éléments du résultat global ;
 - (c) un état résumé des variations des capitaux propres ;
 - (d) un tableau résumé des flux de trésorerie ; et
 - (e) une sélection de notes explicatives.
- 8A Si l'entité présente les éléments de résultat net dans un état séparé comme décrit au paragraphe 10A d'IAS 1 (modifiée en 2011), elle présente l'information intermédiaire résumée tirée de cet état.

Forme et contenu des états financiers intermédiaires

- 9 Si une entité publie un jeu complet d'états financiers dans son rapport financier intermédiaire, la forme et le contenu de ces états doivent être conformes aux dispositions d'IAS 1 pour un jeu complet d'états financiers.
- 10 Si une entité publie un jeu d'états financiers résumés dans son rapport financier intermédiaire, ces états financiers résumés doivent comporter au minimum chacune des rubriques et chacun des sous-totaux qui étaient présentés dans ses états financiers annuels les plus récents, ainsi que la sélection de notes explicatives imposée par la présente norme. Ils doivent également présenter les postes ou les notes supplémentaires dont l'omission aurait pour effet de rendre trompeurs les états financiers intermédiaires résumés.

- 11 **Dans l'état présentant les composantes du résultat net d'une période intermédiaire, une entité doit présenter le résultat de base et dilué par action, pour cette période, lorsque l'entité entre dans le champ d'application d'IAS 33 *Résultat par action*².**
- 11A **Si l'entité présente les éléments de résultat net dans un état séparé comme décrit au paragraphe 10A d'IAS 1 (modifiée en 2011), elle présente le résultat de base et le résultat dilué par action dans cet état.**
- 12 IAS 1 (révisée en 2007) fournit des indications sur la structure des états financiers. Le guide d'application d'IAS 1 illustre comment l'état de la situation financière, l'état du résultat global et l'état des variations des capitaux propres peuvent être présentés.
- 13 [Supprimé]
- 14 Un rapport financier intermédiaire est préparé sur une base consolidée si les états financiers annuels les plus récents de l'entité étaient des états consolidés. Les états financiers individuels de la société mère ne sont pas cohérents ou comparables avec les états consolidés du rapport financier annuel le plus récent. Si le rapport financier annuel d'une entité comprend les états financiers individuels de la société mère en plus des états financiers consolidés, la présente norme n'impose ni n'interdit d'inclure les états financiers individuels de la société mère dans le rapport financier intermédiaire de l'entité.

Événements et transactions importants

- 15 Une entité doit inclure dans son rapport intermédiaire 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. L'information fournie au sujet de ces événements et transactions doit mettre à jour l'information pertinente présentée dans le rapport annuel le plus récent.
- 15A Un utilisateur du rapport financier intermédiaire d'une entité a accès au rapport financier annuel le plus récent de cette entité. Il est donc inutile que les notes du rapport financier intermédiaire fournissent des mises à jour relativement peu importantes d'informations qui figuraient dans les notes du rapport financier annuel le plus récent.
- 15B Voici une liste d'événements et de transactions sur lesquels des informations sont exigées lorsque l'événement ou la transaction est important. La liste n'est pas exhaustive :
- (a) la dépréciation de stocks pour les ramener à leur valeur nette de réalisation et la reprise de cette dépréciation ;
 - (b) la comptabilisation d'une perte pour dépréciation d'actifs financiers, d'immobilisations corporelles, d'immobilisations incorporelles ou d'autres actifs, et la reprise de cette perte de valeur ;
 - (c) la reprise d'une provision pour restructuration ;
 - (d) les acquisitions et sorties d'immobilisations corporelles ;
 - (e) les engagements d'achat d'immobilisations corporelles ;
 - (f) les règlements de litiges ;
 - (g) les corrections d'erreurs d'une période antérieure ;
 - (h) les changements dans la situation de l'entité ou le contexte économique qui influent sur la juste valeur des actifs financiers et des passifs financiers de l'entité, que ces actifs ou passifs soient comptabilisés à la juste valeur ou au coût amorti ;
 - (i) tout défaut de paiement sur un prêt ou tout autre manquement à un contrat de prêt non réparé au plus tard à la fin de la période de présentation de l'information financière ;
 - (j) les transactions entre parties liées ;
 - (k) les transferts entre des niveaux de la hiérarchie de la juste valeur lors de l'évaluation de la juste valeur des instruments financiers ;
 - (l) les changements dans le classement d'actifs financiers à la suite d'un changement quant à leur finalité ou leur utilisation ; et
 - (m) les changements ayant affecté les passifs éventuels ou les actifs éventuels.
- 15C Différentes IFRS fournissent des indications sur les obligations en matière d'informations à fournir pour bon nombre des éléments énumérés au paragraphe 15B. Lorsqu'un événement ou une transaction est important pour

² Ce paragraphe a été modifié par les *Améliorations des IFRS* publiées en mai 2008 afin de clarifier le champ d'application d'IAS 34.

comprendre l'évolution de la situation ou de la performance financières d'une entité depuis la fin de la dernière période de présentation de l'information financière annuelle, le rapport financier intermédiaire de l'entité doit expliquer et mettre à jour l'information pertinente contenue dans les plus récents états financiers annuels.

16-18 [Supprimés]

Autres informations à fournir

16A En plus de fournir des informations au sujet des événements et transactions importants conformément aux paragraphes 15 à 15C, une entité doit inclure les informations suivantes dans les notes de ses états financiers intermédiaires, si elles ne sont pas fournies ailleurs dans son rapport financier intermédiaire. Les informations doivent normalement être présentées sur une base cumulée depuis le début de l'exercice. L'entité doit :

- (a) fournir une déclaration indiquant que les méthodes comptables et les modalités de calcul adoptées dans les états financiers intermédiaires sont identiques à celles utilisées dans les états financiers annuels les plus récents ou, si elles ont changé, une description de la nature de ces changements et de leur effet ;
- (b) fournir des indications expliquant le caractère saisonnier ou cyclique des activités de la période intermédiaire ;
- (c) indiquer la nature et le 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 ;
- (d) indiquer la nature et le montant des changements d'estimations de montants présentés lors des précédentes périodes intermédiaires de l'exercice considéré ou des changements d'estimations de montants présentés lors d'exercices antérieurs ;
- (e) mentionner les émissions, rachats et remboursements de titres de créance et de capitaux propres ;
- (f) indiquer les dividendes payés (dividende total ou par action) en distinguant ceux versés au titre des actions ordinaires de ceux versés au titre des autres actions ;
- (g) fournir les informations sectorielles suivantes (la présentation d'informations sectorielles n'est requise dans un rapport financier intermédiaire d'une entité que si IFRS 8 *Secteurs opérationnels* impose que l'entité présente des informations sectorielles dans ses états financiers annuels) :
 - (i) les produits des activités ordinaires provenant de clients externes, s'ils sont inclus dans l'indicateur du résultat net sectoriel examiné par le principal décideur opérationnel, ou s'ils sont par ailleurs fournis régulièrement au principal décideur opérationnel,
 - (ii) les produits des activités ordinaires intersectoriels, s'ils sont inclus dans l'indicateur du résultat net sectoriel examiné par le principal décideur opérationnel, ou s'ils sont par ailleurs fournis régulièrement au principal décideur opérationnel,
 - (iii) un indicateur du résultat net sectoriel,
 - (iv) un indicateur du total des actifs et du total des passifs pour un secteur à présenter donné, si ces montants sont régulièrement fournis au principal décideur opérationnel et s'il y a eu un changement significatif par rapport aux montants présentés dans les derniers états financiers annuels pour ce secteur à présenter,
 - (v) une description des différences par rapport aux derniers états financiers annuels dans la base de sectorisation ou dans la base d'évaluation du résultat net sectoriel,
 - (vi) un rapprochement entre le total des indicateurs des résultats nets des secteurs à présenter et le résultat net de l'entité avant charge d'impôt (produit d'impôt) et activités abandonnées. Cependant, si l'entité affecte à des secteurs à présenter des éléments tels qu'une charge d'impôt (un produit d'impôt), elle peut rapprocher le total des indicateurs des résultats nets sectoriels et le résultat net de l'entité après prise en compte de ces éléments. Les éléments de rapprochement significatifs doivent être identifiés et décrits séparément dans ce rapprochement ;
- (h) indiquer les événements postérieurs à la période intermédiaire qui ne sont pas traduits dans les états financiers de la période intermédiaire ;
- (i) mentionner l'effet des changements qui ont affecté la composition de l'entité au cours de la période intermédiaire, y compris les regroupements d'entreprises, l'obtention ou la perte de

contrôle sur des filiales et des participations à long terme, les restructurations et les activités abandonnées. Dans le cas de regroupements d'entreprises, l'entité doit fournir les informations requises par IFRS 3 *Regroupements d'entreprises* ;

- (j) fournir, au sujet des instruments financiers, les informations sur la juste valeur requises par les paragraphes 91 à 93(h), 94 à 96, 98 et 99 d'IFRS 13 *Évaluation de la juste valeur* et les paragraphes 25, 26 et 28 à 30 d'IFRS 7 *Instruments financiers : Informations à fournir* ;
- (k) si elle devient, ou cesse d'être, une entité d'investissement, au sens d'IFRS 10 *États financiers consolidés*, fournir les informations requises par le paragraphe 9B d'IFRS 12 *Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités*.

Information à fournir sur la conformité aux IFRS

- 19 Si le rapport financier intermédiaire d'une entité est établi selon les principes de la présente norme, ce fait doit être indiqué. Un rapport financier intermédiaire ne doit être déclaré conforme aux IFRS que s'il est conforme à toutes les dispositions des IFRS.

Périodes pour lesquelles des états financiers intermédiaires doivent être présentés

- 20 Les rapports intermédiaires doivent comporter les états financiers intermédiaires (résumés ou complets) pour les périodes suivantes :
- (a) état de la situation financière à la fin de la période intermédiaire concernée et état comparatif de la situation financière à la date de clôture de l'exercice précédent ;
 - (b) état du résultat net et des autres éléments du résultat global de la période intermédiaire considérée et état du résultat net et des autres éléments du résultat global cumulé depuis le début de l'exercice considéré, ainsi que les états du résultat net et des autres éléments du résultat global comparatifs pour les périodes intermédiaires comparables (période considérée et cumul depuis le début de l'exercice) de l'exercice précédent. Comme l'autorise IAS 1 (modifiée en 2011), un rapport intermédiaire peut présenter pour chaque période un ou plusieurs états du résultat net et des autres éléments du résultat global ;
 - (c) état des variations des capitaux propres cumulé depuis le début de l'exercice considéré ainsi qu'un état comparatif pour la période cumulée comparable de l'exercice précédent ;
 - (d) tableau des flux de trésorerie cumulé depuis le début de l'exercice considéré, ainsi que tableau comparatif pour la période cumulée comparable de l'exercice précédent.
- 21 Dans le cas d'une entité dont l'activité est extrêmement saisonnière, il peut être utile de fournir des informations financières pour la période de douze mois allant jusqu'à la fin de la période intermédiaire, et des informations comparatives pour la période précédente de douze mois. En conséquence, les entités dont l'activité est extrêmement saisonnière sont encouragées à envisager de présenter ce type d'informations, en complément des informations exigées au paragraphe précédent.
- 22 La partie A des exemples qui accompagnent la présente norme fournit des exemples de périodes à présenter dans le cas d'une entité communiquant des informations semestrielles et dans le cas d'une entité communiquant des informations trimestrielles.

Importance relative

- 23 Pour décider comment comptabiliser, évaluer, classer ou fournir une information relative à un élément aux fins de l'information financière intermédiaire, l'importance relative s'apprécie par rapport aux données financières de la période intermédiaire. Pour apprécier l'importance relative, il faut tenir compte du fait que les évaluations intermédiaires peuvent reposer sur des estimations dans une plus large mesure que les évaluations de données financières annuelles.
- 24 IAS 1 et IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs* définissent un élément comme significatif si son omission ou son inexactitude peut avoir une incidence sur les décisions économiques prises par des utilisateurs des états financiers. IAS 1 impose de présenter séparément les éléments significatifs, y compris (par exemple) les activités abandonnées, et IAS 8 impose de présenter les changements d'estimations, les erreurs et les changements de méthodes comptables. Ces deux normes ne contiennent aucune indication quantifiée en matière d'importance relative.

- 25 Alors qu'il faut toujours faire appel au jugement pour apprécier l'importance relative, la présente norme fonde la décision de comptabiliser et de fournir une information sur les données de la période intermédiaire prise isolément, pour des raisons de compréhension des chiffres intermédiaires. Ainsi, par exemple, les éléments inhabituels, les changements de méthodes comptables ou d'estimations et les erreurs sont comptabilisés et présentés en fonction de leur importance relative par rapport aux données de la période intermédiaire, afin d'éviter les déductions trompeuses que pourrait entraîner le fait de ne pas les présenter. L'objectif primordial est de faire en sorte qu'un rapport financier intermédiaire contienne toutes les informations utiles à la compréhension de la situation financière et de la performance financière d'une entité durant la période intermédiaire.

Informations à fournir dans les états financiers annuels

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

Comptabilisation et évaluation

Utilisation des mêmes méthodes comptables que dans les états financiers annuels

- 28 **Dans ses états financiers intermédiaires, une entité doit appliquer des méthodes comptables identiques à celles utilisées dans ses états financiers annuels sauf en ce qui concerne les changements de méthodes comptables postérieurs à la date de clôture des états financiers annuels les plus récents, lesquels devront être traduits dans les états financiers de l'exercice suivant. Toutefois, la fréquence (annuelle, semestrielle ou trimestrielle) des rapports financiers d'une entité ne doit pas affecter l'évaluation de ses résultats annuels. Pour parvenir à cet objectif, les évaluations effectuées aux fins de l'information intermédiaire doivent être faites sur une base cumulée depuis le début de l'exercice.**
- 29 Le fait d'exiger qu'une entité utilise pour ses états financiers intermédiaires les mêmes méthodes comptables que dans ses états financiers annuels peut donner à penser que les évaluations de la période intermédiaire sont établies comme si chaque période intermédiaire était une période de présentation de l'information financière autonome. Toutefois, en précisant que la fréquence des rapports financiers d'une entité ne doit pas affecter l'évaluation de ses résultats annuels, le paragraphe 28 reconnaît qu'une période intermédiaire n'est qu'une partie d'un exercice plus long. Les évaluations effectuées sur une base cumulée depuis le début de l'exercice considéré peuvent entraîner des changements d'estimations de montants présentés pendant des périodes intermédiaires antérieures de l'exercice considéré. Mais les principes de comptabilisation des actifs, des passifs, des produits et des charges pour les périodes intermédiaires sont identiques à ceux utilisés dans les états financiers annuels.
- 30 À titre d'illustration :
- (a) les principes de comptabilisation et d'évaluation des pertes résultant de dépréciations de stocks, de restructurations ou de dépréciations au cours d'une période intermédiaire sont identiques à ceux qu'utiliserait une entité si elle préparait uniquement des états financiers annuels. Toutefois, si ces éléments sont comptabilisés et évalués au titre d'une période intermédiaire et si les montants estimés changent lors d'une période intermédiaire ultérieure du même exercice, l'estimation d'origine est modifiée lors de la période intermédiaire ultérieure par constatation d'un montant de perte supplémentaire ou par reprise d'un montant comptabilisé précédemment ;
 - (b) un coût qui ne correspond pas à la définition d'un actif à la fin d'une période intermédiaire n'est pas différé dans l'état de la situation financière soit dans l'attente d'une information future établissant s'il

respecte ou non la définition d'un actif, soit pour lisser les résultats sur les périodes intermédiaires d'un exercice ; et

- (c) la charge d'impôt sur le résultat est comptabilisée au titre de chaque période intermédiaire sur la base de la meilleure estimation du taux d'impôt annuel moyen pondéré attendu pour la totalité de l'exercice. Les montants à payer au titre de l'impôt sur le résultat d'une période intermédiaire peuvent devoir être ajustés lors d'une période intermédiaire ultérieure du même exercice si l'estimation relative au taux d'impôt annuel change.

- 31 Selon le *Cadre de préparation et de présentation des états financiers* (le *Cadre*)³, la comptabilisation désigne « le processus consistant à incorporer dans le bilan ou dans le compte de résultat une composante qui satisfait à la définition d'un élément et qui satisfait aux critères de comptabilisation ». Les définitions des actifs, des passifs, des produits et des charges sont fondamentales pour la comptabilisation, à la fin des périodes de présentation de l'information financière intermédiaires ou annuelles.
- 32 Pour les actifs, les mêmes tests concernant les avantages économiques futurs s'appliquent aux dates intermédiaires et à la clôture d'un exercice d'une entité. Les coûts qui, de par leur nature, ne constituent pas des actifs à la clôture de l'exercice, ne constituent pas non plus des actifs à la date de l'information intermédiaire. De même, un passif à la fin d'une période intermédiaire doit représenter une obligation existant à cette date, exactement comme dans le cas d'un passif à la fin d'une période de présentation de l'information financière annuelle.
- 33 L'une des caractéristiques essentielles des produits (produits des activités ordinaires) et des charges est que les entrées et sorties d'actifs et de passifs correspondants ont déjà eu lieu. Si ces entrées et sorties ont eu lieu, le produit ou la charge correspondant est comptabilisé, sinon il ne l'est pas. Le *Cadre* établit que les « charges sont comptabilisées dans le compte de résultat lorsqu'une diminution d'avantages économiques futurs liée à une diminution d'actif ou à une augmentation de passif s'est produite et peut être évaluée de façon fiable... [Le *Cadre* n'autorise pas la comptabilisation] au bilan de composantes qui ne satisfont pas à la définition d'actifs ou de passifs ».
- 34 Pour évaluer les actifs, les passifs, les produits, les charges et les flux de trésorerie figurant dans ses états financiers, une entité qui présente ses états financiers uniquement sur une base annuelle a la possibilité de prendre en compte les informations disponibles tout au long de l'exercice. Les évaluations sont de fait effectuées sur une base cumulée depuis le début de l'exercice.
- 35 Une entité qui présente des informations semestrielles utilise les informations dont elle dispose au milieu de l'exercice ou peu de temps après pour effectuer les évaluations du premier semestre, et elle utilise les informations disponibles à la fin de l'exercice ou peu de temps après pour la période de douze mois. Les évaluations pour une période de douze mois refléteront les éventuels changements d'estimations des montants présentés pour la première période de six mois. Les montants présentés dans le rapport financier intermédiaire pour la première période de six mois ne sont pas retraités de manière rétrospective. Toutefois, les paragraphes 16A(d) et 26 imposent d'indiquer la nature et le montant de tout changement d'estimation significatif.
- 36 Une entité qui présente son information financière à des intervalles plus rapprochés que le semestre évalue ses produits et ses charges sur une base cumulée depuis le début de l'exercice pour chaque période intermédiaire à l'aide des informations dont elle dispose lors de la préparation de chaque jeu d'états financiers. Les montants de produits et de charges présentés lors de la période intermédiaire considérée tiendront compte de tout changement d'estimation affectant les périodes intermédiaires antérieures de l'exercice. Les montants présentés lors de périodes intermédiaires antérieures ne sont pas ajustés de façon rétrospective. Toutefois, les paragraphes 16A(d) et 26 imposent d'indiquer la nature et le montant de tout changement d'estimation significatif.

Produits perçus de façon saisonnière, cyclique ou occasionnelle

- 37 **La comptabilisation des produits des activités ordinaires qu'une entité perçoit de façon saisonnière, cyclique ou occasionnelle pendant un exercice ne doit être ni devancée ni différée à une date intermédiaire s'il n'est pas approprié de la devancer ou de la différer à la fin de l'exercice de l'entité.**
- 38 C'est le cas, par exemple, des dividendes reçus, des redevances et des subventions publiques. De plus, certaines entités perçoivent de manière constante au cours de certaines périodes intermédiaires d'un exercice plus de produits des activités ordinaires que ce qu'elles perçoivent au cours d'autres périodes intermédiaires ; c'est le cas, par exemple, pour les ventes saisonnières dans le commerce de détail. Ces produits sont comptabilisés à la date à laquelle ils se produisent.

³ Le *Cadre de préparation et de présentation des états financiers* de l'IASC a été adopté par l'IASB en 2001. En septembre 2010, l'IASB l'a remplacé par le *Cadre conceptuel de l'information financière*.

Coûts engagés de façon inégale au cours de l'exercice

- 39 **La comptabilisation des coûts qu'une entité engage de façon inégale durant l'exercice doit être devancée ou différée à une date intermédiaire si, et seulement si, il est approprié de devancer ou de différer la comptabilisation de ce type de coûts à la fin de l'exercice.**

Application des principes de comptabilisation et d'évaluation

- 40 La partie B des exemples qui accompagnent la présente norme fournit des exemples d'application des principes généraux de comptabilisation et d'évaluation énoncés aux paragraphes 28 à 39.

Utilisation d'estimations

- 41 **Les procédures d'évaluation à adopter pour l'établissement d'un rapport financier intermédiaire doivent être conçues de telle sorte que les informations en résultant soient fiables et que toutes les informations financières significatives utiles à la compréhension de la situation financière ou de la performance financière de l'entité soient fournies de manière appropriée. Alors que les évaluations effectuées tant dans les rapports annuels que dans les rapports intermédiaires reposent souvent sur des estimations raisonnables, la préparation des rapports financiers intermédiaires impose en général de recourir davantage à des méthodes d'estimation que celui des rapports financiers annuels.**
- 42 La partie C des exemples qui accompagnent la présente norme fournit des exemples d'utilisation d'estimations lors de périodes intermédiaires.

Retraitement des périodes intermédiaires présentées antérieurement

- 43 **Un changement de méthode comptable, autre qu'un changement pour lequel des dispositions transitoires sont spécifiées par une nouvelle IFRS, doit être traduit :**
- (a) **en retraitant les états financiers des périodes intermédiaires précédentes de l'exercice considéré, et les périodes intermédiaires comparables d'exercices antérieurs qui seront retraitées dans les états financiers annuels selon IAS 8 ; ou**
 - (b) **lorsqu'il est impraticable de déterminer, au début de l'exercice, l'effet cumulé de l'application d'une nouvelle méthode comptable à toutes les périodes antérieures, en ajustant les états financiers des périodes intermédiaires précédentes de l'exercice considéré et des périodes intermédiaires comparables d'exercices antérieurs afin d'appliquer la nouvelle méthode comptable de manière prospective à partir de la première date possible.**
- 44 L'un des objectifs du principe précédent est de faire en sorte qu'une seule et même méthode comptable soit appliquée à une catégorie donnée de transactions au cours d'un exercice complet. Selon IAS 8, un changement de méthode comptable doit se traduire par une application rétrospective, avec le retraitement des données financières des périodes antérieures, en remontant aussi loin que possible. Toutefois, s'il est impraticable de déterminer le montant cumulé du retraitement relatif aux exercices antérieurs, selon IAS 8, la nouvelle méthode est appliquée de manière prospective à partir de la première date praticable. Le principe énoncé au paragraphe 43 a pour effet d'imposer que tout changement de méthode comptable survenant au cours de l'exercice considéré s'applique de manière rétrospective ou, si cela n'est pas praticable, de manière prospective, au plus tard à partir du début de l'exercice.
- 45 Le fait d'autoriser que les changements comptables soient constatés à compter d'une date intermédiaire de l'exercice permettrait d'appliquer pour un même exercice deux méthodes comptables différentes à une catégorie donnée de transactions. Ceci occasionnerait des difficultés d'affectation aux périodes intermédiaires, rendrait plus obscurs les résultats d'exploitation et compliquerait l'analyse et la compréhension des informations de la période intermédiaire.

Date d'entrée en vigueur

- 46 La présente norme entre en vigueur pour les états financiers des périodes ouvertes à compter du 1^{er} janvier 1999. Une application anticipée est encouragée.
- 47 La publication d'IAS 1 (révisée en 2007) a donné lieu à la modification de la terminologie utilisée dans les IFRS et des paragraphes 4, 5, 8, 11, 12 et 20, à la suppression du paragraphe 13 et à l'ajout des paragraphes 8A et 11A. L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2009. Si

l'entité applique IAS 1 (révisée en 2007) à une période antérieure, elle doit appliquer les modifications à cette période.

- 48 La publication d'IFRS 3 (révisée en 2008) a donné lieu à la modification du paragraphe 16(i). L'entité doit appliquer cette modification pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 2009. Si l'entité applique IFRS 3 (révisée en 2008) à une période antérieure, elle doit également appliquer la modification à cette période.
- 49 La publication d'*Améliorations des IFRS*, en mai 2010, a donné lieu à la modification des paragraphes 15, 27, 35 et 36, à l'ajout des paragraphes 15A à 15C et 16A, et à la suppression des paragraphes 16 à 18. 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.
- 50 La publication d'IFRS 13, en mai 2011, a donné lieu à l'ajout du paragraphe 16A(j). L'entité qui applique IFRS 13 doit appliquer cette modification.
- 51 La publication de *Présentation des autres éléments du résultat global* (modifications d'IAS 1), en juin 2011, a donné lieu à la modification des paragraphes 8, 8A, 11A et 20. L'entité qui applique IAS 1 modifiée en juin 2011 doit appliquer ces modifications.
- 52 La publication des *Améliorations annuelles — Cycle 2009-2011*, en mai 2012, a donné lieu à des modifications du paragraphe 5 découlant des modifications d'IAS 1 *Présentation des états financiers*. 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.
- 53 La publication des *Améliorations annuelles — Cycle 2009-2011*, en mai 2012, a donné lieu à la modification du paragraphe 16A. 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.
- 54 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 du paragraphe 16A. L'entité doit appliquer cette modification 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 ladite modification à une période antérieure, elle doit appliquer en même temps toutes les modifications introduites par *Entités d'investissement*.