



IFRS[®]

Accounting

Juillet 2024

Exposé-sondage

Norme IFRS[®] de comptabilité

Information sur les changements climatiques et d'autres incertitudes dans les états financiers Exemples illustratifs proposés

Date limite de réception des commentaires : le 28 novembre 2024

**Information sur les changements climatiques et d'autres
incertitudes dans les états financiers**

Exemples illustratifs proposés

Date limite de réception des commentaires : le 28 novembre 2024

Exposure Draft IASB/ED/2024/6 is published by the International Accounting Standards Board (IASB) for comment only. Comments need to be received by **28 November 2024** and should be submitted by email to commentletters@ifrs.org or online at <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

All comments will be on the public record and posted on our website at www.ifrs.org unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by a good reason, for example, commercial confidence. Please see our website for details on this policy and on how we use your personal data.

Disclaimer: To the extent permitted by applicable law, the International Accounting Standards Board (IASB) and the Foundation expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

© 2024 IFRS Foundation

All rights reserved. Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at permissions@ifrs.org.

Copies of IASB publications may be ordered from the Foundation by emailing customerservices@ifrs.org or by visiting our shop at <https://shop.ifrs.org>.

The French translation of the Exposure Draft *Climate-related and Other Uncertainties in the Financial Statements* hasn't been approved by the Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The French translation is the copyright of the IFRS Foundation.



The Foundation has trade marks registered around the world including 'IAS®', 'IASB®', the IASB® logo, 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', the IFRS for SMEs® logo, the 'Hexagon Device', 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', 'NIIF®', 'SIC®', 'ISSB™' and 'SASB®'. Further details of the Foundation's trade marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

Attribution to CPA Canada

The IFRS Foundation acknowledges that the Exposure Draft *Climate-related and Other Uncertainties in the Financial Statements* has been translated from English into French by the Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada) as part of CPA Canada's ongoing commitment to the accounting profession.

**Information sur les changements climatiques et d'autres
incertitudes dans les états financiers**

Exemples illustratifs proposés

Date limite de réception des commentaires : le 28 novembre 2024

L'exposé-sondage IASB/ES/2024/6 est publié par l'International Accounting Standards Board (IASB) pour commentaires uniquement. Les commentaires doivent être reçus d'ici le **28 novembre 2024** et transmis par voie électronique, à commentletters@ifrs.org, ou en ligne, à l'adresse <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

Tous les commentaires seront rendus publics et mis en ligne sur notre site Web, à www.ifrs.org, à moins que les répondants ne demandent qu'ils demeurent confidentiels en invoquant des raisons pertinentes, tel le secret commercial. Voir notre site Web pour obtenir de plus amples informations à ce sujet ou pour prendre connaissance de notre politique de protection des renseignements personnels.

Avis de non-responsabilité : Dans la mesure permise par les lois applicables, l'IASB et l'IFRS Foundation déclinent toute responsabilité contractuelle ou extracontractuelle vis-à-vis de qui que ce soit relativement aux réclamations ou dommages de quelque nature que ce soit, y compris les dommages directs et indirects, les dommages-intérêts punitifs, les pénalités et les frais, pouvant découler de la présente publication ou d'une traduction de celle-ci.

Les informations contenues dans la présente publication n'ont pas valeur de conseil et ne sauraient se substituer aux services d'un professionnel ayant les compétences appropriées.

© 2024 IFRS Foundation

Tous droits réservés. Les droits de reproduction et d'utilisation sont strictement limités. Pour de plus amples renseignements, communiquer avec l'IFRS Foundation à l'adresse permissions@ifrs.org.

Il est possible d'obtenir des exemplaires des publications de l'IASB auprès de l'IFRS Foundation. S'adresser à customerservices@ifrs.org ou visiter notre boutique en ligne à <https://shop.ifrs.org>.

La traduction française de l'exposé-sondage *Information sur les changements climatiques et d'autres incertitudes dans les états financiers* n'a pas été approuvée par un comité de révision désigné par l'IFRS Foundation. L'IFRS Foundation est titulaire des droits d'auteur de cette traduction française.



L'IFRS Foundation est titulaire de marques de commerce qu'elle a déposées dans le monde entier, dont « IAS® », « IASB® », le logo « IASB® », « IFRIC® », « IFRS® », le logo « IFRS® », « IFRS for SMEs® », le logo « IFRS for SMEs® », le logo « Hexagon Device », « International Accounting Standards® », « International Financial Reporting Standards® », « NIIF® », « SIC® », « ISSB™ » et « SASB® ». Des renseignements supplémentaires concernant les marques de commerce de l'IFRS Foundation sont disponibles auprès de celle-ci.

L'IFRS Foundation est une organisation à but non lucratif constituée en vertu de la General Corporation Law de l'État du Delaware, aux États-Unis, qui exerce ses activités en Angleterre et au Pays de Galles en tant que société étrangère (numéro : FC023235), et dont le bureau principal est situé au Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, Londres, E14 4HD, Royaume-Uni.

Reconnaissance du rôle de CPA Canada

L'IFRS Foundation souligne que l'exposé-sondage *Information sur les changements climatiques et d'autres incertitudes dans les états financiers* est traduit de l'anglais vers le français par Comptables professionnels agréés du Canada (CPA Canada) dans le cadre de son engagement continu à l'égard de la profession comptable.

SOMMAIRE

	<i>à partir de la page</i>
INTRODUCTION	7
APPEL À COMMENTAIRES	8
EXEMPLES ILLUSTRATIFS [EN PROJET]	10
APPROBATION PAR L'IASB DE L'EXPOSÉ-SONDAGE <i>INFORMATION SUR LES CHANGEMENTS CLIMATIQUES ET D'AUTRES INCERTITUDES DANS LES ÉTATS FINANCIERS</i> PUBLIÉ EN JUILLET 2024	25
BASE DES CONCLUSIONS DE L'EXPOSÉ-SONDAGE <i>INFORMATION SUR LES CHANGEMENTS CLIMATIQUES ET D'AUTRES INCERTITUDES DANS LES ÉTATS FINANCIERS</i>	26

Introduction

Objet de l'exposé-sondage

En mars 2023, l'International Accounting Standards Board (IASB) a ajouté à son programme de travail un projet portant sur différentes mesures ciblées qui visent à améliorer la communication, dans les états financiers, des incidences qu'ont les risques liés aux changements climatiques.

Cet ajout fait suite à la forte demande des répondants à l'appel à informations *Troisième consultation sur le programme de travail* de l'IASB. Ces répondants étaient préoccupés par le fait que les informations sur les incidences des risques liés aux changements climatiques communiquées dans les états financiers soient insuffisantes ou sembleraient incohérentes avec les informations fournies par les entités hors des états financiers, en particulier les informations présentées dans d'autres rapports financiers à usage général.

L'IASB a mené des recherches pour comprendre la nature et les causes des préoccupations des répondants quant à la communication, dans les états financiers, des incidences des risques liés aux changements climatiques. À l'issue de ces recherches, l'IASB a décidé :

- (a) de redéfinir l'objectif du projet pour qu'il englobe la communication de l'information sur les changements climatiques et d'autres incertitudes ;
- (b) de prendre des mesures pour contribuer à ce que les incidences de ces incertitudes soient mieux communiquées dans les états financiers, y compris élaborer les propositions énoncées dans le présent exposé-sondage.

Tout au long du projet, l'IASB a collaboré avec les membres et le personnel technique de l'International Sustainability Standards Board, qui élabore les Normes IFRS d'information sur la durabilité. Cette collaboration visait à renforcer les liens entre les informations fournies par l'entité dans ses états financiers et celles qu'elle fournit dans d'autres parties de ses rapports financiers à usage général.

Propositions de l'exposé-sondage

Le présent exposé-sondage propose huit exemples illustrant la façon dont les dispositions des Normes IFRS de comptabilité peuvent être appliquées par l'entité pour communiquer dans ses états financiers les incidences des incertitudes liées aux changements climatiques et d'autres incertitudes. Bien que les exemples portent principalement sur les incertitudes liées aux changements climatiques, les principes et dispositions illustrés s'appliquent également à d'autres types d'incertitudes.

L'IASB s'attend à ce que ces exemples illustratifs aident à améliorer la communication, dans les états financiers, des incidences des incertitudes liées aux changements climatiques et d'autres incertitudes, notamment en contribuant à renforcer les liens entre les rapports financiers à usage général de l'entité.

Prochaines étapes

L'IASB examinera les commentaires suscités par l'exposé-sondage et décidera s'il va de l'avant avec les exemples illustratifs proposés.

Appel à commentaires

L'IASB souhaite obtenir des commentaires sur les propositions énoncées dans le présent exposé-sondage et particulièrement sur les questions posées ci-après. Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils :

- (a) répondent à la question posée ;
- (b) précisent quels paragraphes ils visent ;
- (c) sont clairement motivés ;
- (d) indiquent les cas où le libellé des propositions pose problème parce qu'il manque de clarté ou qu'il est traduit de l'anglais ;
- (e) proposent à l'IASB d'autres solutions à envisager, le cas échéant.

L'IASB ne souhaite pas recevoir de commentaires sur des éléments dont le présent exposé-sondage ne traite pas. Les répondants ne sont toutefois pas tenus de répondre à toutes les questions.

Questions

Question 1 — Fourniture d'exemples illustratifs

L'IASB propose de fournir huit exemples illustrant la façon dont les dispositions des Normes IFRS de comptabilité peuvent être appliquées par l'entité pour communiquer dans les états financiers les incidences des incertitudes liées aux changements climatiques et d'autres incertitudes. L'IASB s'attend à ce que les exemples aident à améliorer la communication de ces incidences dans les états financiers, notamment en contribuant à renforcer les liens entre les rapports financiers à usage général de l'entité.

Les raisons qui sous-tendent cette proposition sont exposées aux paragraphes BC1 à BC9 de la base des conclusions.

- (a) Êtes-vous d'accord que la fourniture d'exemples illustratifs contribuerait à améliorer la communication, dans les états financiers, des incidences des incertitudes liées aux changements climatiques et d'autres incertitudes ? Veuillez motiver votre réponse. Si vous rejetez la proposition, veuillez expliquer ce que vous suggérez plutôt de faire, avec motifs à l'appui.

L'IASB propose d'inclure ces exemples à titre d'exemples illustratifs accompagnant les Normes IFRS de comptabilité plutôt que de les publier sous forme de documents didactiques ou de les inclure dans les normes.

Les raisons qui sous-tendent cette proposition sont exposées aux paragraphes BC43 à BC45 de la base des conclusions.

- (b) L'inclusion des exemples à titre d'exemples illustratifs accompagnant les Normes IFRS de comptabilité vous convient-elle ? Veuillez motiver votre réponse. Si vous rejetez la proposition, veuillez expliquer ce que vous suggérez plutôt de faire, avec motifs à l'appui.

Question 2 — Approche utilisée pour l'élaboration des exemples illustratifs

Les exemples 1 à 8 du présent exposé-sondage illustrent la façon dont l'entité applique des dispositions spécifiques des Normes IFRS de comptabilité. L'IASB a décidé de fonder ses exemples sur les dispositions :

- (a) qui sont parmi les plus pertinentes pour communiquer dans les états financiers les incidences des incertitudes liées aux changements climatiques et d'autres incertitudes ;
- (b) qui permettront vraisemblablement de répondre aux préoccupations des répondants quant à l'insuffisance des informations sur les incidences des risques liés aux changements climatiques communiquées dans les états financiers, ou à l'incohérence perçue de ces informations avec celles fournies dans les rapports financiers à usage général, hors des états financiers.

Les considérations générales qui sous-tendent l'élaboration des exemples par l'IASB, ainsi que l'objectif et l'explication de chaque exemple sont exposés aux paragraphes BC10 à BC42 de la base des conclusions.

Question 2 — Approche utilisée pour l'élaboration des exemples illustratifs

L'approche utilisée par l'IASB pour élaborer les exemples vous convient-elle ? Plus particulièrement, les dispositions et les mises en situation illustrées dans les exemples ainsi que le contenu technique de ces exemples vous conviennent-ils ?

Veillez motiver votre réponse. Si vous rejetez la proposition, veuillez expliquer ce que vous suggérez plutôt de faire, avec motifs à l'appui.

Question 3 — Autres commentaires

Avez-vous d'autres commentaires à formuler sur l'exposé-sondage ?

Date limite de réception des commentaires

L'IASB examinera tous les commentaires qu'il aura reçus d'ici le 28 novembre 2024.

Pour faire parvenir des commentaires

Les commentaires doivent être transmis par voie électronique.

En ligne <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>

Par courriel commentletters@ifrs.org

Vos commentaires seront rendus publics et mis en ligne sur notre site Web, à moins que vous ne demandiez qu'ils demeurent confidentiels en invoquant des raisons pertinentes, tel le secret commercial, et que nous accédions à votre demande. Voir notre site Web pour obtenir de plus amples informations à ce sujet ou pour prendre connaissance de notre politique de protection des renseignements personnels. Si vous souhaitez demander la confidentialité de vos commentaires, veuillez communiquer avec nous à commentletters@ifrs.org avant de les envoyer.

Exemples illustratifs [en projet]

Les exemples 1 à 8 sont ajoutés aux documents accompagnant les Normes IFRS de comptabilité auxquelles ils se rapportent.

IFRS 18 *États financiers : Présentation et informations à fournir* s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2027. Les encadrés sous le titre de chaque exemple décrivent les modifications à apporter aux documents accompagnant les Normes IFRS de comptabilité pour les exercices précédant l'application d'IFRS 18 par l'entité et pour les exercices pour lesquels elle applique IFRS 18.

Liste des exemples illustratifs

à partir de la page

Exemple 1 — Jugements sur l'importance relative donnant lieu à des informations supplémentaires (IAS 1 / IFRS 18)	11
Exemple 2 — Jugements sur l'importance relative ne donnant pas lieu à des informations supplémentaires (IAS 1 / IFRS 18)	13
Exemple 3 — Informations à fournir sur les hypothèses : Dispositions spécifiques (IAS 36)	15
Exemple 4 — Informations à fournir sur les hypothèses : Dispositions générales (IAS 1 / IAS 8)	17
Exemple 5 — Informations à fournir sur les hypothèses : Informations supplémentaires (IAS 1 / IFRS 18)	19
Exemple 6 — Informations à fournir sur le risque de crédit (IFRS 7)	21
Exemple 7 — Informations à fournir sur les provisions pour démantèlement ou remise en état (IAS 37)	23
Exemple 8 — Fourniture d'informations ventilées (IFRS 18)	24

Exemple 1 — Jugements sur l'importance relative donnant lieu à des informations supplémentaires (IAS 1 / IFRS 18)

Périodes de présentation de l'information financière précédant l'application d'IFRS 18 par l'entité

Cet exemple est ajouté à titre d'« Exemple 1 » à une nouvelle partie du guide de mise en œuvre (disponible en anglais seulement) d'IAS 1 *Présentation des états financiers*, la « Partie IV : Exemples illustratifs d'informations à fournir sur les incertitudes ». Le paragraphe 1.1 est ajouté en tant que paragraphe IG12, et les paragraphes 1.2 à 1.9 et les titres qui s'y rattachent sont inclus dans un encadré sans numérotation.

Périodes de présentation de l'information financière pour lesquelles l'entité applique IFRS 18

- 1.1 Cet exemple illustre comment l'entité porte des jugements sur l'importance relative dans le contexte d'états financiers conformément à la disposition du paragraphe 31 d'IAS 1 *Présentation des états financiers* [paragraphe 20 d'IFRS 18 *États financiers : Présentation et informations à fournir*]. Dans cet exemple, ces jugements donnent lieu à des informations supplémentaires par rapport à celles qui sont expressément exigées par les Normes IFRS de comptabilité.

Contexte

- 1.2 L'entité est un fabricant qui exerce ses activités dans un secteur capitalistique et qui est exposé à des risques de transition liés aux changements climatiques. Pour gérer ces risques, elle a mis au point un plan de transition lié aux changements climatiques. L'entité fournit des informations sur le plan dans un rapport financier à usage général, mais en dehors des états financiers, y compris des informations détaillées sur la manière dont elle compte réduire ses émissions de gaz à effet de serre au cours des 10 prochaines années. Elle explique qu'elle prévoit, pour ce faire, d'investir dans des technologies plus écoénergétiques, de changer de matières premières et de modifier ses méthodes de fabrication. L'entité ne fournit aucune autre information sur les risques de transition liés aux changements climatiques dans ses rapports financiers à usage général.

Application

Prise en considération des dispositions spécifiques des Normes IFRS de comptabilité

- 1.3 Lors de la préparation de ses états financiers, l'entité apprécie l'incidence de son plan de transition lié aux changements climatiques sur sa situation financière et sa performance financière. Elle conclut que son plan de transition n'a pas d'incidence sur la comptabilisation ou l'évaluation de ses actifs et passifs ainsi que des produits et charges qui s'y rattachent, car :
- (a) les usines touchées sont presque entièrement amorties ;
 - (b) les valeurs recouvrables des unités génératrices de trésorerie touchées excèdent considérablement leurs valeurs comptables respectives ;
 - (c) l'entité n'a pas d'obligations liées à la mise hors service d'immobilisations.
- 1.4 L'entité détermine également si des dispositions spécifiques des Normes IFRS de comptabilité — comme on en trouve dans IAS 16 *Immobilisations corporelles*, IAS 36 *Dépréciation d'actifs* ou IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels* — exigent qu'elle fournisse des informations sur l'incidence (ou l'absence d'incidence) de son plan de transition sur sa situation financière et sa performance financière. L'entité conclut que ce n'est pas le cas.

Prise en considération de la disposition générale du paragraphe 31 d'IAS 1 [paragraphe 20 d'IFRS 18]

- 1.5 Le paragraphe 31 d'IAS 1 [paragraphe 20 d'IFRS 18] exige de l'entité qu'elle se demande s'il convient de fournir des informations supplémentaires lorsque le simple respect des dispositions spécifiques des Normes IFRS de comptabilité ne permet pas aux utilisateurs des états financiers de comprendre l'incidence de transactions et d'autres événements et conditions sur la situation financière de l'entité et sur sa performance financière.

- 1.6 En application du paragraphe 31 d'IAS 1 [paragraphe 20 d'IFRS 18], l'entité établit que des informations supplémentaires visant à permettre aux utilisateurs des états financiers de comprendre l'incidence (ou l'absence d'incidence) de son plan de transition sur sa situation financière et sa performance financière seraient des informations significatives. Autrement dit, on peut raisonnablement s'attendre à ce que l'omission de ces informations influence les décisions que les principaux utilisateurs des états financiers de l'entité prennent en se fondant sur ces états financiers.
- 1.7 Sans ces informations supplémentaires, on peut raisonnablement s'attendre à ce que les décisions que prennent les utilisateurs des états financiers de l'entité soient influencées par un manque de compréhension de l'incidence qu'a le plan de transition de l'entité sur sa situation financière et sa performance financière. Par exemple, les utilisateurs des états financiers de l'entité pourraient s'attendre à ce que certains de ses actifs subissent une dépréciation en raison de l'intention qu'a l'entité de modifier ses méthodes de fabrication et d'investir dans des technologies plus écoénergétiques.
- 1.8 L'entité en vient à cette conclusion après avoir pris en considération des facteurs qualitatifs qui rendent les informations plus susceptibles d'influencer la prise de décisions des utilisateurs, notamment :
- (a) les informations contenues dans son rapport financier à usage général, mais en dehors des états financiers (facteur qualitatif propre à l'entité) ;
 - (b) le secteur dans lequel elle exerce ses activités, qui est connu pour être exposé à des risques de transition liés aux changements climatiques (facteur qualitatif externe).
- 1.9 Par conséquent, en application du paragraphe 31 d'IAS 1 [paragraphe 20 d'IFRS 18], l'entité indique que son plan de transition n'a pas d'incidence sur sa situation financière et sa performance financière, et explique pourquoi.

Exemple 2 — Jugements sur l'importance relative ne donnant pas lieu à des informations supplémentaires (IAS 1 / IFRS 18)

Périodes de présentation de l'information financière précédant l'application d'IFRS 18 par l'entité

Cet exemple est ajouté à titre d'« Exemple 2 » à une nouvelle partie du guide de mise en œuvre (disponible en anglais seulement) d'IAS 1 *Présentation des états financiers*, la « Partie IV : Exemples illustratifs d'informations à fournir sur les incertitudes ». Le paragraphe 2.1 est ajouté en tant que paragraphe IG13, et les paragraphes 2.2 à 2.9 et les titres qui s'y rattachent sont inclus dans un encadré sans numérotation.

Périodes de présentation de l'information financière pour lesquelles l'entité applique IFRS 18

Cet exemple est ajouté à titre d'« Exemple IV-2 » suivant le paragraphe IE17 du document contenant les exemples illustratifs qui accompagnent IFRS 18, dans une nouvelle section intitulée « Partie IV : Informations à fournir sur les incertitudes ». La numérotation des paragraphes sera adaptée afin de respecter la numérotation utilisée dans ce document. Les renvois aux paragraphes contenant les dispositions applicables pour ces périodes de présentation de l'information financière sont indiqués entre crochets.

- 2.1 Cet exemple illustre comment l'entité porte des jugements sur l'importance relative dans le contexte d'états financiers conformément à la disposition du paragraphe 31 d'IAS 1 *Présentation des états financiers* [paragraphe 20 d'IFRS 18 *États financiers : Présentation et informations à fournir*]. Dans cet exemple, ces jugements ne donnent pas lieu à des informations supplémentaires par rapport à celles qui sont expressément exigées par les Normes IFRS de comptabilité.

Contexte

- 2.2 L'entité est un fournisseur de services qui exerce ses activités dans un secteur où l'exposition à des risques de transition liés aux changements climatiques est limitée. L'entité indique, dans un rapport financier à usage général, mais en dehors des états financiers, qu'elle a de faibles niveaux d'émissions de gaz à effet de serre, en expliquant que, dans la mesure du possible, elle utilise de l'énergie renouvelable et évite des activités à fortes émissions. L'entité explique également la façon dont elle prévoit de maintenir de faibles émissions en continuant de mettre en œuvre sa politique de réduction des émissions de gaz à effet de serre. Elle ne fournit aucune autre information sur les risques de transition liés aux changements climatiques dans ses rapports financiers à usage général.

Application

Prise en considération des dispositions spécifiques des Normes IFRS de comptabilité

- 2.3 Lors de la préparation de ses états financiers, l'entité apprécie l'incidence de sa politique de réduction des émissions de gaz à effet de serre sur sa situation financière et sa performance financière. Elle conclut que sa politique n'a pas d'incidence sur la comptabilisation et l'évaluation de ses actifs et passifs ainsi que des produits et charges qui s'y rattachent.
- 2.4 L'entité détermine également si des dispositions spécifiques des Normes IFRS de comptabilité exigent qu'elle fournisse des informations sur l'incidence (ou l'absence d'incidence) de sa politique de réduction des émissions de gaz à effet de serre sur sa situation financière et sa performance financière. L'entité conclut que ce n'est pas le cas.

Prise en considération de la disposition générale du paragraphe 31 d'IAS 1 [paragraphe 20 d'IFRS 18]

- 2.5 Le paragraphe 31 d'IAS 1 [paragraphe 20 d'IFRS 18] exige de l'entité qu'elle se demande s'il convient de fournir des informations supplémentaires lorsque le simple respect des dispositions spécifiques des Normes IFRS de comptabilité ne permet pas aux utilisateurs des états financiers de comprendre l'incidence de transactions et d'autres événements et conditions sur la situation financière de l'entité et sur sa performance financière.

- 2.6 En application du paragraphe 31 d'IAS 1 [paragraphe 20 d'IFRS 18], l'entité établit que des informations supplémentaires visant à permettre aux utilisateurs des états financiers de comprendre l'incidence (ou l'absence d'incidence) de sa politique de réduction des émissions de gaz à effet de serre sur sa situation financière et sa performance financière ne seraient pas des informations significatives. Autrement dit, on ne peut pas raisonnablement s'attendre à ce que l'omission de ces informations influence les décisions que les principaux utilisateurs des états financiers de l'entité prennent en se fondant sur ces états financiers.
- 2.7 Sans ces informations supplémentaires, on ne peut pas raisonnablement s'attendre à ce que les décisions que prennent les utilisateurs des états financiers de l'entité soient influencées par un manque de compréhension de l'incidence qu'a la politique de réduction des émissions de gaz à effet de serre de l'entité sur sa situation financière et sa performance financière.
- 2.8 L'entité en vient à cette conclusion après avoir pris en considération des facteurs qualitatifs qui rendent les informations moins susceptibles d'influencer la prise de décisions des utilisateurs, notamment :
- (a) les informations contenues dans son rapport financier à usage général, mais en dehors des états financiers (facteur qualitatif propre à l'entité) ;
 - (b) le secteur dans lequel elle exerce ses activités, qui est connu pour avoir une exposition limitée à des risques de transition liés aux changements climatiques (facteur qualitatif externe).
- 2.9 Par conséquent, en application du paragraphe 31 d'IAS 1 [paragraphe 20 d'IFRS 18], l'entité ne fournit pas d'informations supplémentaires.

Exemple 3 — Informations à fournir sur les hypothèses : Dispositions spécifiques (IAS 36)

Cet exemple est ajouté à titre d'« Exemple 10 » suivant le paragraphe IE89 du document (disponible en anglais seulement) contenant les exemples illustratifs qui accompagnent IAS 36 *Dépréciation d'actifs*. La numérotation des paragraphes sera adaptée afin de respecter la numérotation utilisée dans ce document.

- 3.1 Cet exemple illustre l'application des dispositions des paragraphes 134(d)(i) et (ii) et 134(f) d'IAS 36 *Dépréciation d'actifs*. Il illustre plus particulièrement la façon dont une entité fournit des informations sur les hypothèses clés qu'elle utilise pour déterminer la valeur recouvrable des actifs.

Contexte

- 3.2 Les activités de l'entité donnent lieu à de fortes émissions de gaz à effet de serre. L'entité est assujettie à la réglementation sur les émissions de gaz à effet de serre dans certains des pays et territoires où elle exerce ses activités. En vertu de cette réglementation, l'entité est tenue d'acquiescer des droits d'émission pour certaines de ses émissions, ce qui entraîne des coûts (coûts des droits d'émission)¹. Cet exemple illustre seulement la prise en compte par l'entité des coûts des droits d'émission dans le cadre du test de dépréciation d'un actif et les informations qu'elle fournit sur les hypothèses clés qui s'y rattachent. Il ne couvre pas, par exemple, les autres coûts que l'entité pourrait engager pour gérer les risques liés aux changements climatiques. L'entité s'attend à ce que ce type de réglementation se généralise dans l'avenir.
- 3.3 L'entité a affecté un montant important au titre du goodwill à l'une de ses unités génératrices de trésorerie (UGT), qu'elle soumet à un test de dépréciation au moins une fois l'an. L'entité a déterminé que ses hypothèses concernant les coûts futurs des droits d'émission sont des hypothèses clés, c'est-à-dire qu'elles figurent parmi les hypothèses auxquelles la valeur recouvrable de l'UGT est le plus sensible.

Application

Hypothèses raisonnables et justifiables

- 3.4 L'entité évalue la valeur d'utilité de l'UGT lorsqu'elle effectue le test de dépréciation. Pour cette évaluation, en application des paragraphes 33 à 38 d'IAS 36, l'entité fonde les projections de flux de trésorerie sur des hypothèses représentant la meilleure estimation de la direction de l'ensemble des conditions économiques qui existeront dans l'avenir. Ces hypothèses comprennent des hypothèses sur les coûts futurs des droits d'émission.

Informations à fournir

- 3.5 En application des paragraphes 134(d)(i) et (ii) d'IAS 36, l'entité fournit les informations suivantes :
- (a) la mention que ses hypothèses clés comprennent des hypothèses relatives aux coûts des droits d'émission, comme le prix futur des droits d'émission de gaz à effet de serre et le champ d'application futur de la réglementation sur les émissions ;
 - (b) l'approche qu'elle emploie pour déterminer les valeurs attribuées à ces hypothèses clés. Par exemple, l'entité indique si son hypothèse concernant le prix futur des droits d'émission de gaz à effet de serre concorde avec des sources d'informations externes et, si tel n'est pas le cas, comment et pourquoi elle diffère de ces sources.
- 3.6 Pour l'application du paragraphe 134(f) d'IAS 36, l'entité cherche à savoir également si un changement raisonnablement possible d'une hypothèse clé ferait en sorte que la valeur comptable de l'UGT excède sa valeur recouvrable — c'est-à-dire si un tel changement entraînerait une perte de valeur. Par exemple, l'entité cherche à savoir si une perte de valeur découlerait d'un changement raisonnablement possible de son

¹ Cet exemple illustre seulement la prise en compte par l'entité des coûts des droits d'émission dans le cadre du test de dépréciation d'un actif et les informations qu'elle fournit sur les hypothèses clés qui s'y rattachent. Il ne couvre pas, par exemple, les autres coûts que l'entité pourrait engager pour gérer les risques liés aux changements climatiques.

hypothèse quant au prix futur des droits d'émission de gaz à effet de serre. Dans l'affirmative, l'entité fournit les informations suivantes :

- (a) le montant de l'excédent de la valeur recouvrable de l'UGT sur sa valeur comptable ;
- (b) la valeur attribuée à l'hypothèse clé ;
- (c) le montant du changement à apporter à la valeur attribuée à l'hypothèse clé, après prise en compte de toute incidence de ce changement sur les autres variables utilisées pour évaluer la valeur recouvrable, afin que la valeur recouvrable de l'UGT soit égale à sa valeur comptable.

Exemple 4 — Informations à fournir sur les hypothèses : Dispositions générales (IAS 1 / IAS 8)

Périodes de présentation de l'information financière précédant l'application d'IFRS 18 par l'entité

Cet exemple est ajouté à titre d'« Exemple 3 » à une nouvelle partie du guide de mise en œuvre (disponible en anglais seulement) d'IAS 1 *Présentation des états financiers*, la « Partie IV : Exemples illustratifs d'informations à fournir sur les incertitudes ». Le paragraphe 4.1 est ajouté en tant que paragraphe IG14, et les paragraphes 4.2 à 4.9 et les titres qui s'y rattachent sont inclus dans un encadré sans numérotation.

Périodes de présentation de l'information financière pour lesquelles l'entité applique IFRS 18

Cet exemple est ajouté à titre d'« Exemple 6 » suivant le paragraphe 5.5 du guide de mise en œuvre d'IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*. La numérotation des paragraphes sera adaptée afin de respecter la numérotation utilisée dans ce document. Les renvois aux paragraphes contenant les dispositions applicables pour ces périodes de présentation de l'information financière sont indiqués entre crochets.

- 4.1 Cet exemple illustre l'application des dispositions des paragraphes 125 et 129 d'IAS 1 *Présentation des états financiers* [paragraphes 31A et 31E d'IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*]. Il illustre plus particulièrement la façon dont l'entité :
- (a) pourrait être tenue de fournir des informations sur les hypothèses qu'elle formule pour l'avenir même si les obligations d'information spécifiques d'autres Normes IFRS de comptabilité ne l'exigent pas ;
 - (b) détermine les hypothèses qui requièrent la fourniture d'informations ;
 - (c) détermine les informations à fournir au sujet de ces hypothèses.

Contexte

- 4.2 L'entité exerce ses activités dans un secteur capitalistique. L'entité est exposée à des risques de transition liés aux changements climatiques qui pourraient avoir une incidence sur sa capacité à recouvrer la valeur comptable de certains de ses actifs non courants. L'entité n'a pas de goodwill ou d'immobilisations incorporelles à durée d'utilité indéterminée.
- 4.3 Au cours de la période de présentation de l'information financière considérée, il y a des indices que certains actifs non courants de l'entité pourraient avoir subi une dépréciation. Puisqu'il n'est pas possible d'estimer la valeur recouvrable de chaque actif pris individuellement, l'entité soumet à un test de dépréciation l'UGT à laquelle ces actifs appartiennent. L'entité conclut que la valeur recouvrable de l'UGT est supérieure à sa valeur comptable, et elle ne comptabilise donc aucune perte de valeur. Pour déterminer la valeur recouvrable de l'UGT, l'entité tient compte de divers scénarios et formule plusieurs hypothèses quant aux risques de transition liés aux changements climatiques auxquels elle est exposée. Ces hypothèses portent notamment sur l'évolution :
- (a) des dispositions légales et réglementaires ;
 - (b) de la demande des consommateurs ;
 - (c) des prix des marchandises ;
 - (d) des prix des droits d'émission de gaz à effet de serre.

Application

Prise en considération des dispositions spécifiques des Normes IFRS de comptabilité

- 4.4 IAS 36 n'impose pas à l'entité de fournir des informations sur les hypothèses utilisées pour évaluer la valeur recouvrable d'une UGT lorsqu'aucun goodwill ni aucune immobilisation incorporelle à durée d'utilité indéterminée ne sont rattachés à cette UGT et que l'entité n'a comptabilisé aucune perte de valeur relative à cette UGT au cours de la période. L'entité a toutefois à déterminer si IAS 1 [IAS 8] exige qu'elle fournisse des informations sur ces hypothèses.

Prise en considération de l'obligation d'information générale concernant les hypothèses énoncée au paragraphe 125 d'IAS 1 [paragraphe 31A d'IAS 8]

- 4.5 Selon le paragraphe 125 d'IAS 1 [paragraphe 31A d'IAS 8], l'entité est tenue de fournir des informations sur les hypothèses qu'elle formule pour l'avenir et sur les autres sources majeures d'incertitude relative aux estimations à la date de clôture, 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. Le paragraphe exige aussi que l'entité fournisse des informations détaillées sur la nature et sur la valeur comptable des actifs et des passifs à la date de clôture.
- 4.6 L'entité conclut que certaines des hypothèses sur lesquelles elle s'est basée pour déterminer la valeur recouvrable de l'UGT présentent un risque important d'entraîner un ajustement significatif de la valeur comptable des actifs non courants au cours de l'exercice suivant. Ces hypothèses portent notamment sur des incertitudes qui ne seront pas levées au cours de l'exercice suivant, mais qui présenteraient un risque important d'entraîner un ajustement significatif de la valeur comptable de ces actifs si l'entité révisait ces hypothèses au cours de l'exercice suivant. L'entité arrive à cette conclusion après avoir pris en considération les facteurs suivants :
- (a) *la taille de la valeur comptable de l'UGT* — l'UGT représente une grande partie du total des actifs de l'entité. Par conséquent, une perte de valeur potentielle découlant d'un ajustement relativement faible de la valeur comptable totale pourrait être significative ;
 - (b) *la subjectivité ou la complexité des jugements que la direction a portés pour formuler les hypothèses* — les jugements portés comportent un degré élevé de subjectivité et de complexité, car ils couvrent le moyen et le long terme. Les jugements reflètent également les attentes de l'entité quant à des événements futurs très incertains, tels que les mesures prises par le gouvernement pour réduire les incidences des changements climatiques et le moment où ces mesures seront prises. Ce degré élevé de subjectivité et de complexité accroît le risque que les hypothèses soient modifiées en raison de nouvelles informations ou de nouveaux développements ;
 - (c) *le risque que de nouvelles informations ou de nouveaux développements au cours de l'exercice suivant se traduisent par des changements dans les hypothèses* — de nouveaux développements fréquents liés aux changements climatiques et touchant les marchés ainsi que les secteurs économique, réglementaire et juridique pourraient avoir une incidence sur les jugements portés par l'entité. Ces circonstances accroissent le risque que de nouvelles informations ou de nouveaux développements au cours de l'exercice suivant aient une incidence sur les hypothèses de l'entité (y compris sur les hypothèses relatives aux incertitudes à moyen et à long terme). Plus la probabilité de nouvelles informations ou de nouveaux développements au cours de l'exercice suivant est élevée, plus l'entité sera susceptible d'avoir à réviser ses hypothèses ;
 - (d) *la sensibilité de la valeur comptable de l'UGT aux changements dans les hypothèses* — la valeur comptable de l'UGT est très sensible aux hypothèses. Des changements relativement mineurs apportés à ces hypothèses pourraient entraîner une réduction de la valeur recouvrable de l'UGT et une perte de valeur significative.
- 4.7 En application du paragraphe 125 d'IAS 1 [paragraphe 31A d'IAS 8] aux hypothèses identifiées au paragraphe 4.6, l'entité fournit :
- (a) des informations sur ces hypothèses ;
 - (b) des détails sur la nature et la valeur comptable des actifs non courants de l'UGT.
- 4.8 Le paragraphe 129 d'IAS 1 [paragraphe 31E d'IAS 8] impose à l'entité de fournir les informations visées au paragraphe 125 d'IAS 1 [paragraphe 31A d'IAS 8] de manière à aider les utilisateurs des états financiers à comprendre les jugements de la direction au sujet de l'avenir et des autres sources d'incertitude relative aux estimations. La nature et l'étendue des informations fournies varient en fonction de la nature des hypothèses et autres circonstances.
- 4.9 L'entité détermine par conséquent, pour les hypothèses qu'elle a identifiées, la nature et l'étendue des informations qu'elle fournit pour atteindre l'objectif énoncé au paragraphe 129 d'IAS 1 [paragraphe 31E d'IAS 8]. Par exemple, s'il s'avère nécessaire de le faire pour atteindre cet objectif, l'entité fournit des informations quantitatives et qualitatives sur les hypothèses, y compris la nature des hypothèses, la sensibilité de la valeur comptable des actifs non courants à ces hypothèses et les raisons de cette sensibilité.

Exemple 5 — Informations à fournir sur les hypothèses : Informations supplémentaires (IAS 1 / IFRS 18)

Périodes de présentation de l'information financière précédant l'application d'IFRS 18 par l'entité

Cet exemple est ajouté à titre d'« Exemple 4 » à une nouvelle partie du guide de mise en œuvre (disponible en anglais seulement) d'IAS 1 *Présentation des états financiers*, la « Partie IV : Exemples illustratifs d'informations à fournir sur les incertitudes ». Le paragraphe 5.1 est ajouté en tant que paragraphe IG15, et les paragraphes 5.2 à 5.11 et les titres qui s'y rattachent sont inclus dans un encadré sans numérotation.

Périodes de présentation de l'information financière pour lesquelles l'entité applique IFRS 18

Cet exemple est ajouté à titre d'« Exemple IV-3 » suivant le paragraphe IE17 du document contenant les exemples illustratifs qui accompagnent IFRS 18, dans une nouvelle section intitulée « Partie IV : Informations à fournir sur les incertitudes ». La numérotation des paragraphes sera adaptée afin de respecter la numérotation utilisée dans ce document. Les renvois aux paragraphes contenant les dispositions applicables pour ces périodes de présentation de l'information financière sont indiqués entre crochets.

- 5.1 Cet exemple illustre l'application de la disposition du paragraphe 31 d'IAS 1 *Présentation des états financiers* [paragraphe 20 d'IFRS 18 *États financiers : Présentation et informations à fournir*]. Il illustre plus particulièrement la façon dont l'entité pourrait devoir fournir des informations sur les hypothèses qu'elle formule pour l'avenir même si aucune autre Norme IFRS de comptabilité ne l'exige.

Contexte

- 5.2 L'entité exerce ses activités dans un pays où un règlement annoncé par le gouvernement limiterait sa capacité d'y poursuivre ses activités et d'y générer des profits à l'avenir. Le règlement annoncé n'est pas lié à la fiscalité. Toutefois, il pourrait avoir une incidence importante sur la rentabilité de l'entité et, par conséquent, sur sa capacité de recouvrer la valeur comptable de son actif d'impôt différé pour le report en avant de pertes fiscales non utilisées. À la date de clôture, le règlement n'avait pas encore été adopté.
- 5.3 La date d'entrée en vigueur du règlement annoncé demeure incertaine. Le gouvernement a indiqué que, en raison d'autres priorités, il ne traitera pas davantage du règlement au cours des deux prochaines années, période qui s'étend au-delà de la fin de l'exercice suivant de l'entité.

Application

Prise en considération des dispositions spécifiques des Normes IFRS de comptabilité

- 5.4 Pour l'application du paragraphe 34 d'IAS 12 *Impôts sur le résultat*, l'entité cherche à savoir dans quelle mesure il est probable que l'on dégagera des bénéfices imposables auxquels imputer ces pertes fiscales non utilisées pour déterminer si elle doit comptabiliser un actif d'impôt différé pour de telles pertes. Comme l'entité n'a pas d'historique de pertes récentes, la disposition du paragraphe 35 d'IAS 12 ne s'applique pas.
- 5.5 Après avoir pris en considération tous les critères du paragraphe 36 d'IAS 12, l'entité conclut qu'elle est tenue de comptabiliser l'actif d'impôt différé relatif au montant total de son report en avant des pertes fiscales non utilisées, en se fondant sur l'hypothèse que le règlement n'entrera en vigueur que lorsque l'entité aura été en mesure d'imputer ces pertes. Le fait de supposer que le règlement annoncé entrerait en vigueur plus tôt aurait entraîné une réduction de valeur significative de l'actif d'impôt différé et une charge d'impôt différé correspondante.
- 5.6 L'entité n'est pas tenue, selon IAS 12, de fournir des informations sur les hypothèses utilisées pour déterminer la mesure dans laquelle il est probable que l'on dégagera des bénéfices imposables auxquels imputer ces pertes fiscales non utilisées. De plus, le paragraphe 82 d'IAS 12 ne s'applique pas car l'entité n'a subi aucune perte au cours de la période ou de la période précédente.

Prise en considération de l'obligation d'information générale concernant les hypothèses énoncée au paragraphe 125 d'IAS 1 [paragraphe 31A d'IAS 8]

- 5.7 L'entité cherche à savoir si le paragraphe 125 d'IAS 1 [paragraphe 31A d'IAS 8] exige qu'elle fournisse des informations sur ces hypothèses. L'entité établit qu'il est peu probable qu'elle modifie son hypothèse concernant le règlement annoncé au cours de l'exercice suivant parce que les délibérations du gouvernement à ce sujet n'auront lieu qu'après la fin de cet exercice. Par conséquent, l'entité ne s'attend pas à ce que l'hypothèse présente un risque important d'entraîner un ajustement significatif de la valeur comptable de l'actif d'impôt différé au cours de l'exercice suivant. L'entité n'est donc pas tenue de fournir des informations sur l'hypothèse en application des dispositions du paragraphe 125 d'IAS 1 [paragraphe 31A d'IAS 8].

Prise en considération de la disposition générale du paragraphe 31 d'IAS 1 [paragraphe 20 d'IFRS 18]

- 5.8 Le paragraphe 31 d'IAS 1 [paragraphe 20 d'IFRS 18] exige de l'entité qu'elle se demande s'il convient de fournir des informations supplémentaires lorsque le simple respect des dispositions spécifiques des Normes IFRS de comptabilité ne permet pas aux utilisateurs des états financiers de comprendre l'incidence de transactions et d'autres événements et conditions sur la situation financière de l'entité et sur sa performance financière.
- 5.9 En application du paragraphe 31 d'IAS 1 [paragraphe 20 d'IFRS 18], l'entité établit que des informations supplémentaires visant à permettre aux utilisateurs des états financiers de comprendre l'incidence du règlement annoncé sur sa situation financière et sa performance financière seraient des informations significatives. Autrement dit, on peut raisonnablement s'attendre à ce que l'omission de ces informations influence les décisions que les principaux utilisateurs des états financiers de l'entité prennent en se fondant sur ces états financiers.
- 5.10 Sans ces informations supplémentaires, on peut raisonnablement s'attendre à ce que les décisions que prennent les utilisateurs des états financiers de l'entité soient influencées par un manque de compréhension du fait que le règlement annoncé aurait pu donner lieu à une réduction de valeur significative de l'actif d'impôt différé (et à une charge d'impôt différé correspondante) si l'entité avait supposé que le règlement annoncé entrerait en vigueur plus tôt.
- 5.11 Par conséquent, en application du paragraphe 31 d'IAS 1 [paragraphe 20 d'IFRS 18], l'entité fournit des informations sur :
- (a) l'hypothèse selon laquelle le règlement annoncé n'entrera en vigueur qu'une fois que l'entité aura été en mesure d'imputer les pertes fiscales non utilisées ;
 - (b) l'incidence de cette hypothèse sur la valeur comptable de l'actif d'impôt différé de l'entité (par exemple, l'entité indique le montant de l'actif d'impôt différé qu'elle a comptabilisé sur la base de cette hypothèse).

Exemple 6 — Informations à fournir sur le risque de crédit (IFRS 7)

Cet exemple est ajouté après le paragraphe IG22 dans une nouvelle section du guide de mise en œuvre (disponible en anglais seulement) d'IFRS 7 *Instruments financiers : Informations à fournir*, la section « Informations à fournir sur les incidences de certains risques ». Le paragraphe 6.1 est ajouté en tant que paragraphe IG22A, et les paragraphes 6.2 à 6.4 et les titres qui s'y rattachent sont inclus dans un encadré sans numérotation.

- 6.1 Cet exemple illustre l'application des dispositions des paragraphes 35A à 38 d'IFRS 7 *Instruments financiers : Informations à fournir*. Il illustre plus particulièrement la façon dont l'entité pourrait fournir :
- (a) des informations sur les incidences de certains risques sur ses expositions au risque de crédit et sur ses pratiques en matière de gestion du risque de crédit ;
 - (b) des informations sur l'incidence de ces pratiques sur la comptabilisation et l'évaluation des pertes de crédit attendues.

Contexte

- 6.2 L'entité est une institution financière qui fournit une gamme de produits à divers types de clients. Dans le cadre de ses pratiques en matière de gestion du risque de crédit, l'entité tient compte des incidences des risques liés aux changements climatiques sur ses expositions au risque de crédit. Elle identifie deux portefeuilles de prêts qui lui imposent de surveiller — et de prendre des mesures pour atténuer — le risque de crédit découlant de l'exposition de ses clients aux risques liés aux changements climatiques :
- (a) les prêts consentis à des clients agricoles pour lesquels des événements liés aux changements climatiques, comme des sécheresses, peuvent influencer sur la capacité des emprunteurs à rembourser leurs prêts ;
 - (b) les prêts consentis à des clients du secteur immobilier qui sont garantis par des biens situés dans des zones de faible altitude exposées à un risque d'inondation.

Application

- 6.3 Les paragraphes 35A à 38 d'IFRS 7 contiennent des obligations d'information sur le risque de crédit découlant d'instruments financiers. En examinant ces dispositions, l'entité détermine que les informations sur les incidences des risques liés aux changements climatiques sur son exposition au risque de crédit relativement à ces deux portefeuilles sont significatives. Les facteurs dont l'entité tient compte pour tirer cette conclusion sont les suivants :
- (a) la taille des portefeuilles affectés par les risques liés aux changements climatiques par rapport à l'ensemble du portefeuille de prêts de l'entité ;
 - (b) l'importance des incidences des risques liés aux changements climatiques sur l'exposition de l'entité au risque de crédit par rapport aux autres facteurs influant sur cette exposition. Les incidences dépendent de facteurs tels que les échéances des prêts et la nature, la probabilité et l'ampleur des risques liés aux changements climatiques ;
 - (c) les facteurs qualitatifs externes liés aux changements climatiques — comme les développements liés aux changements climatiques touchant les marchés ainsi que les secteurs économique, réglementaire et juridique — qui rendent les informations plus susceptibles d'influencer les décisions que les principaux utilisateurs des états financiers de l'entité prennent en se fondant sur ces états financiers.
- 6.4 En appliquant les dispositions des paragraphes 35A à 38 d'IFRS 7, l'entité examine les informations à fournir au sujet des incidences des risques liés aux changements climatiques sur son exposition au risque de crédit relativement à ces deux portefeuilles. Ces informations peuvent comprendre, par exemple :
- (a) une explication des pratiques en matière de gestion du risque de crédit de l'entité en ce qui concerne les risques liés aux changements climatiques et de l'incidence de ces pratiques sur la comptabilisation et l'évaluation des pertes de crédit attendues. Les informations que l'entité fournirait pourraient comprendre, par exemple, l'incidence des risques liés aux changements climatiques sur :

- (i) la détermination de la question de savoir si le risque de crédit découlant de ces instruments financiers a augmenté de façon importante depuis la comptabilisation initiale,
 - (ii) le regroupement d'instruments si les pertes de crédit attendues sont évaluées sur une base collective ;
- (b) une explication de la façon dont les risques liés aux changements climatiques ont été pris en compte dans les données d'entrée, les hypothèses et les techniques d'estimation utilisées pour l'application des dispositions de la section 5.5 d'IFRS 9 *Instruments financiers*. Les informations que l'entité fournit pourraient comprendre :
 - (i) la façon dont les risques liés aux changements climatiques ont été pris en compte dans les données d'entrée utilisées pour évaluer les pertes de crédit attendues, comme les probabilités de défaillance et les pertes en cas de défaillance,
 - (ii) la façon dont les informations prospectives sur les risques liés aux changements climatiques ont été prises en compte dans la détermination des pertes de crédit attendues,
 - (iii) tout changement fait par l'entité pendant la période de présentation de l'information financière touchant les techniques d'estimation ou les hypothèses importantes utilisées visant à refléter les risques liés aux changements climatiques et les raisons de ces changements ;
- (c) des informations sur les actifs détenus en garantie et les autres rehaussements de crédit, y compris des informations sur les biens détenus en garantie qui sont exposés à un risque d'inondation, et sur la question de savoir si ce risque est assuré ;
- (d) des informations sur les concentrations de risques liés aux changements climatiques, si ces informations ne ressortent pas d'autres informations que l'entité fournit.

Exemple 7 — Informations à fournir sur les provisions pour démantèlement ou remise en état (IAS 37)

Cet exemple est ajouté à titre d'« Exemple 4 » à la section « D Exemples : Informations à fournir » du guide de mise en œuvre (disponible en anglais seulement) d'IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*. Le paragraphe 7.1 est ajouté comme texte d'introduction en italique, et les paragraphes 7.2 à 7.4 et les titres qui s'y rattachent sont inclus dans un encadré sans numérotation.

- 7.1 Cet exemple illustre l'application de la disposition du paragraphe 85 d'IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*. Il illustre plus particulièrement la façon dont l'entité pourrait fournir des informations sur les obligations de démantèlement d'une usine et de remise en état d'un site, même si la valeur comptable de la provision connexe est non significative.

Contexte

- 7.2 L'entité est un fabricant de produits pétrochimiques et a des obligations de démantèlement d'usine et de remise en état de site pour ses installations pétrochimiques. Elle suppose qu'elle continuera d'entretenir et d'exploiter les installations pendant une très longue période. Par conséquent, les coûts requis pour éteindre les obligations seront engagés dans un avenir si lointain que, lorsqu'ils sont actualisés, leur incidence sur la valeur comptable d'une provision est non significative. Toutefois, les coûts liés à l'extinction des obligations seront élevés, et il y a un risque croissant que l'entité soit tenue de fermer certaines de ses installations pétrochimiques plus tôt qu'elle ne l'aurait prévu en raison des efforts visant la transition vers une économie à plus faibles émissions de carbone.

Application

- 7.3 Le paragraphe 85 d'IAS 37 exige que l'entité fournisse des informations pour chaque catégorie de provisions. Bien que la valeur comptable de la provision pour démantèlement de l'usine et remise en état du site de l'entité ne soit pas significative, celle-ci conclut que les informations sur les obligations correspondantes sont significatives. L'entité dégage cette conclusion après avoir pris en considération, entre autres facteurs, le contexte dans lequel elle exerce ses activités, le risque qu'elle soit tenue d'éteindre ses obligations plus tôt que prévu et l'ampleur des sorties nécessaires pour les éteindre.
- 7.4 En application du paragraphe 85 d'IAS 37, l'entité fournit des informations sur la provision pour démantèlement de son usine et remise en état de son site, y compris :
- (a) une brève description de la nature de ses obligations de démantèlement d'usine et de remise en état de site ainsi que l'échéance attendue des sorties d'avantages économiques requises pour éteindre ces obligations ;
 - (b) une indication des incertitudes relatives au montant ou à l'échéance de ces sorties. Si cela est nécessaire à la fourniture d'une information adéquate, l'entité fournit aussi une information sur les principales hypothèses retenues concernant des événements futurs. Ces hypothèses pourraient inclure des hypothèses sur l'utilisation future de chacune des principales installations pétrochimiques de l'entité — par exemple, quand on s'attend à ce que l'installation soit fermée.

Exemple 8 — Fourniture d'informations ventilées (IFRS 18)

Cet exemple est ajouté à titre d'« Exemple IV-4 » suivant le paragraphe IE17 du document contenant les exemples illustratifs qui accompagnent IFRS 18, dans une nouvelle section intitulée « Partie IV : Informations à fournir sur les incertitudes ». La numérotation des paragraphes sera adaptée afin de respecter la numérotation utilisée dans ce document.

- 8.1 Cet exemple illustre l'application des dispositions des paragraphes 41, 42 et B110 d'IFRS 18 *États financiers : Présentation et informations à fournir*. Il illustre plus particulièrement la façon dont l'entité pourrait ventiler les informations fournies sur une catégorie d'immobilisations corporelles en fonction de caractéristiques de risque dissemblables.

Contexte

- 8.2 L'entité est propriétaire d'immobilisations corporelles qui ont une longue durée d'utilité et dont l'utilisation génère de fortes émissions de gaz à effet de serre. Elle a investi dans d'autres immobilisations corporelles de même catégorie générant moins d'émissions de gaz à effet de serre, mais utilise néanmoins celles générant de fortes émissions pour une bonne part de ses activités. L'entité exerce ses activités dans un secteur très exposé aux risques de transition liés aux changements climatiques et les deux types d'immobilisations corporelles représentent une grande partie du total de ses actifs.
- 8.3 L'entité conclut que ces deux types d'immobilisations corporelles ont des vulnérabilités considérablement différentes en ce qui a trait aux risques de transition liés aux changements climatiques. Par exemple, la réglementation qui pourrait être adoptée dans l'avenir pour réduire les émissions de gaz à effet de serre ou l'évolution de la demande des consommateurs pourraient avoir des répercussions différentes sur ces deux types d'immobilisations corporelles, notamment :
- (a) la durée pendant laquelle l'entité pourra les utiliser ;
 - (b) l'incidence sur leurs valeurs résiduelles ;
 - (c) la question de savoir si l'entité sera en mesure d'en recouvrer la valeur comptable.

Application

- 8.4 Les paragraphes 41 et 42 d'IFRS 18 énoncent des principes de regroupement et de ventilation des informations contenues dans les états financiers. Plus particulièrement, ces paragraphes exigent que l'entité ventile les éléments en fonction de leurs caractéristiques dissemblables lorsque l'information qui découle de cette ventilation est significative. Le paragraphe B110 d'IFRS 18 fournit des exemples de telles caractéristiques, notamment les risques associés à un élément.
- 8.5 Après avoir pris en considération les faits et circonstances qui lui sont propres, l'entité détermine que les deux types d'immobilisations corporelles présentent des caractéristiques de risque suffisamment dissemblables pour que la ventilation des informations qu'elle fournit dans les notes sur ces types d'immobilisations corporelles donne lieu à des informations significatives.
- 8.6 En application des paragraphes 41, 42 et B110 d'IFRS 18, l'entité ventile entre les deux types d'immobilisations corporelles les informations fournies dans les notes sur la catégorie d'immobilisations corporelles correspondante. Plus particulièrement, elle ventile les informations qu'elle fournit en application du paragraphe 73 d'IAS 16 *Immobilisations corporelles* pour ces types d'immobilisations corporelles si les informations ventilées en résultant sont significatives.

Approbation par l'IASB de l'exposé-sondage *Information sur les changements climatiques et d'autres incertitudes dans les états financiers* publié en juillet 2024

La publication de l'exposé-sondage *Information sur les changements climatiques et d'autres incertitudes dans les états financiers* a été approuvée à l'unanimité par les 14 membres de l'International Accounting Standards Board.

Andreas Barckow	Président
Linda Mezon-Hutter	Vice-présidente
Nick Anderson	
Patrina Buchanan	
Tadeu Cendon	
Florian Esterer	
Zach Gast	
Hagit Keren	
Jianqiao Lu	
Bruce Mackenzie	
Bertrand Perrin	
Rika Suzuki	
Ann Tarca	
Robert Uhl	

Base des conclusions de l'exposé-sondage *Information sur les changements climatiques et d'autres incertitudes dans les états financiers*

La présente base des conclusions accompagne l'exposé-sondage Information sur les changements climatiques et d'autres incertitudes dans les états financiers, mais n'en fait pas partie intégrante. Elle résume les points dont l'International Accounting Standards Board (IASB) a tenu compte lors de l'élaboration de l'exposé-sondage. Les divers membres de l'IASB n'ont pas nécessairement tous accordé la même importance aux différents facteurs en cause.

Contexte

Objectif du projet

- BC1 En mars 2023, l'International Accounting Standards Board (IASB) a ajouté à son programme de travail un projet portant sur différentes mesures ciblées qui visent à améliorer la communication, dans les états financiers, des incidences qu'ont les risques liés aux changements climatiques. Cet ajout fait suite à la forte demande des répondants à l'appel à informations *Troisième consultation sur le programme de travail* de l'IASB¹. Ces répondants étaient préoccupés par le fait que les informations sur les incidences des risques liés aux changements climatiques communiquées dans les états financiers soient parfois insuffisantes ou sembleraient incohérentes avec les informations fournies par les entités hors des états financiers, en particulier les informations présentées dans d'autres rapports financiers à usage général.
- BC2 Après avoir entamé ses travaux sur le projet, l'IASB a décidé de redéfinir l'objectif du projet pour qu'il englobe la communication de l'information sur les changements climatiques et d'autres incertitudes. L'IASB a pris cette décision car :
- (a) les Normes IFRS de comptabilité sont fondées sur des principes, en vertu de quoi toutes les mesures prises par l'IASB dans le cadre du projet s'appliqueraient non seulement aux incertitudes découlant des risques liés aux changements climatiques, mais aux incertitudes en général ;
 - (b) en redéfinissant l'objectif du projet, l'IASB s'assure que divers types d'incertitudes, y compris les incertitudes qui n'ont pas encore été soulevées, sont prises en compte et traitées de manière uniforme ;
 - (c) l'entité pourrait ne pas toujours être en mesure de distinguer les incidences qu'ont les incertitudes liées aux changements climatiques des incidences qu'ont d'autres incertitudes.
- BC3 Néanmoins, pour répondre aux préoccupations spécifiques soulevées par les parties prenantes, les mesures prises par l'IASB dans le cadre du présent projet portent essentiellement sur les incertitudes liées aux changements climatiques.

Recherches menées et mesures prises par l'IASB

- BC4 L'IASB a mené des recherches pour comprendre la nature et les causes des préoccupations quant à la communication, dans les états financiers, des incidences des risques liés aux changements climatiques. Il a notamment :
- (a) tenu des réunions avec les organes consultatifs de l'IASB et d'autres parties prenantes ;
 - (b) effectué des revues de travaux de recherche universitaire et d'autres publications ;
 - (c) effectué des revues des Normes IFRS de comptabilité en vue de relever d'éventuels manques de clarté, lacunes ou limites dans les dispositions.
- BC5 Les recherches de l'IASB ont confirmé que les parties prenantes avaient des préoccupations quant à l'insuffisance occasionnelle des informations sur les incidences des risques liés aux changements climatiques communiquées dans les états financiers, ou à l'incohérence perçue de ces informations avec celles fournies hors des états financiers.
- BC6 Ces recherches ont aussi montré que :
- (a) les Normes IFRS de comptabilité suffisent généralement à exiger de l'entité qu'elle fournisse dans ses états financiers des informations sur les incidences qu'ont les risques liés aux changements

¹ L'IASB a effectué sa troisième consultation sur le programme de travail entre septembre 2019 et juillet 2022.

climatiques. Toutefois, l'application de ces normes peut parfois poser certaines difficultés aux entités ;

- (b) certains principaux utilisateurs des rapports financiers à usage général, qui englobent les états financiers et les informations financières à fournir en lien avec la durabilité, ont besoin d'informations allant au-delà de l'objectif et de la portée des états financiers². Ces besoins d'informations pourraient être comblés par d'autres informations, notamment des informations financières fournies en lien avec la durabilité préparées conformément aux Normes IFRS d'information sur la durabilité ;
- (c) le contexte de l'information financière évolue, particulièrement la sphère de l'information sur la durabilité, y compris les travaux de l'International Sustainability Standards Board (ISSB). Le processus de préparation des informations financières liées à la durabilité par les entités pourrait contribuer à orienter l'application des Normes IFRS de comptabilité ;
- (d) les parties prenantes demandent à ce que des mesures soient prises rapidement pour contribuer à améliorer la communication, dans les états financiers, des incidences des incertitudes liées aux changements climatiques et d'autres incertitudes.

BC7 À la lumière de ses recherches, l'IASB a décidé de prendre plusieurs mesures pour contribuer à améliorer la communication, dans les états financiers, des incidences des incertitudes liées aux changements climatiques et d'autres incertitudes. L'IASB s'est concentré sur les mesures qu'il pouvait prendre rapidement pour répondre aux besoins des parties prenantes. Plus précisément, les mesures qu'il prend visent à :

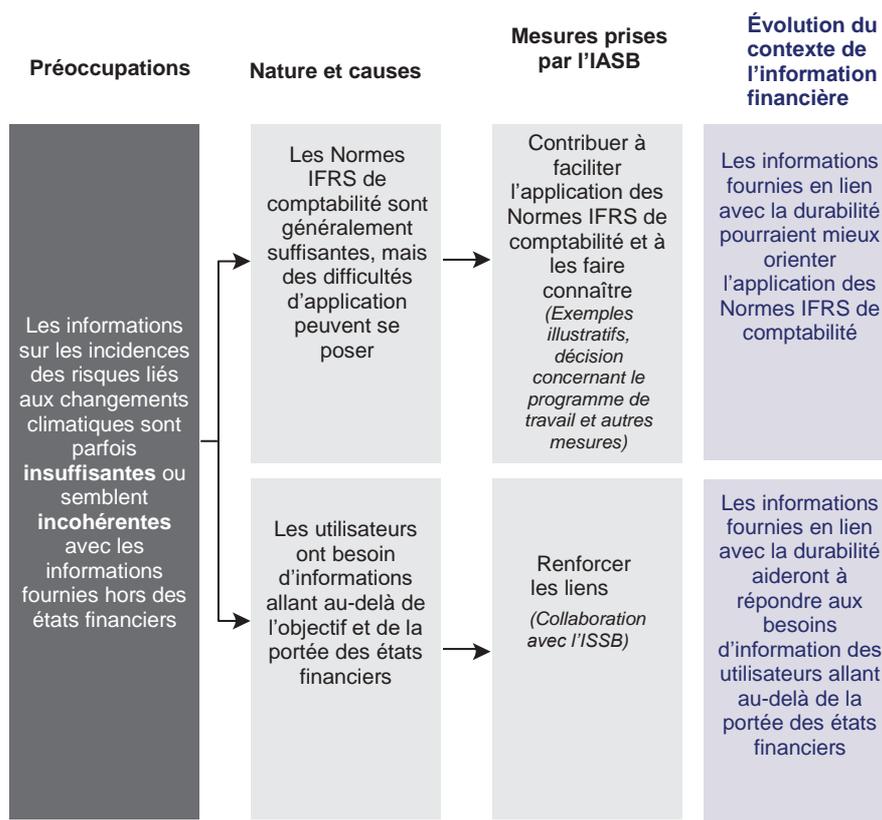
- (a) *faciliter l'application des Normes IFRS de comptabilité* — cet exposé-sondage comprend la proposition de l'IASB de fournir des exemples illustrant la façon dont l'application des dispositions des Normes IFRS de comptabilité permet à l'entité de fournir, dans ses états financiers, des informations sur les incidences des incertitudes liées aux changements climatiques et d'autres incertitudes. En outre, l'IFRS Interpretations Committee a examiné une question sur la façon dont l'entité rend compte de son engagement à réduire ou à compenser ses émissions de gaz à effet de serre³ ;
- (b) *faire connaître les dispositions des Normes IFRS de comptabilité* — l'IASB a amélioré l'accessibilité à la documentation sur la communication, dans les états financiers, des incidences des incertitudes liées aux changements climatiques et d'autres incertitudes. Par exemple, on peut maintenant consulter des documents didactiques traduits en différentes langues depuis la page du projet sur le site Web de l'IFRS Foundation. L'IASB explore également de nouvelles façons de faire connaître les dispositions des Normes IFRS de comptabilité ;
- (c) *renforcer les liens* — l'IASB collabore avec les membres et le personnel technique de l'ISSB afin de renforcer les liens entre les informations fournies par l'entité dans ses états financiers et celles qu'elle fournit à titre d'informations financières en lien avec la durabilité.

BC8 La figure 1 illustre la façon dont les mesures prises par l'IASB se rapportent aux résultats de ses recherches :

² L'expression « informations financières à fournir en lien avec la durabilité » est utilisée au sens d'IFRS S1 *Obligations générales en matière d'informations financières liées à la durabilité*.

³ Consultez la décision sur le programme de travail de l'IFRS Interpretations Committee intitulée *Engagements en matière de lutte contre les changements climatiques (IAS 37 Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels)*.

Figure 1 – Lien entre les mesures prises par l'IASB et les résultats de ses recherches



Autres mesures prises par l'IASB

BC9 En plus des mesures décrites au paragraphe BC7, l'IASB :

- (a) a exploré la possibilité de clarifier ou d'améliorer les dispositions des Normes IFRS de comptabilité concernant les informations à fournir sur les estimations comptables. Les recherches menées par l'IASB jusqu'à maintenant n'ont pas permis de dégager suffisamment d'éléments ou de consensus parmi les parties prenantes quant à la nécessité de modifier les normes ni de déterminer quelles seraient les modifications nécessaires et les raisons qui les sous-tendraient. Les commentaires reçus en réponse à cet exposé-sondage aideront l'IASB à déterminer si d'autres mesures, y compris la modification de Normes IFRS de comptabilité, pourraient être nécessaires ;
- (b) a répondu à d'autres questions portant spécifiquement sur les changements climatiques dans le cadre d'autres projets de son programme de travail, notamment en ce qui concerne la façon dont l'entité :
 - (i) évalue les caractéristiques des flux de trésorerie contractuels des actifs financiers assortis de caractéristiques liées à des enjeux environnementaux, sociaux et de gouvernance,
 - (ii) comptabilise les contrats d'électricité renouvelable présentant certaines caractéristiques⁴ ;
- (c) a consulté l'IFRS Interpretations Committee sur la façon dont les entités, lorsqu'elles appliquent IAS 36 *Dépréciation d'actifs*, reflètent le potentiel de variabilité élevée des flux de trésorerie futurs sur un horizon temporel prolongé aux fins du calcul de la valeur d'utilité d'un actif. Les commentaires de l'IFRS Interpretations Committee n'ont pas laissé entendre qu'il était nécessaire de prendre d'autres mesures à cet égard.

⁴ Voir *Modifications touchant le classement et l'évaluation des instruments financiers* et l'exposé-sondage *Contrats d'électricité renouvelable*.

Élaboration des exemples illustratifs

Considérations générales

Quelles sont les dispositions à illustrer ?

- BC10 L'IASB fait observer que les incidences des incertitudes liées aux changements climatiques et d'autres incertitudes touchent l'ensemble des états financiers. Par conséquent, il existe de nombreuses dispositions que l'entité pourrait appliquer pour communiquer ces incidences et dont l'IASB pourrait illustrer l'application à l'aide d'exemples. L'IASB a décidé de circonscrire ses exemples aux dispositions :
- (a) qui sont parmi les plus pertinentes pour communiquer, dans les états financiers, les incidences des incertitudes liées aux changements climatiques et d'autres incertitudes ;
 - (b) qui permettront probablement de répondre aux préoccupations des répondants quant à l'insuffisance des informations sur les incidences des risques liés aux changements climatiques, ou à l'incohérence perçue de ces informations avec celles fournies hors des états financiers.
- BC11 Les préoccupations mentionnées au paragraphe BC10 sont surtout liées à l'application des obligations d'information des Normes IFRS de comptabilité. L'IASB a donc conclu que les exemples seraient particulièrement utiles s'ils visaient à illustrer l'application de ces obligations d'information. Plus particulièrement, il a conclu que les exemples contribueraient à répondre aux préoccupations soulevées s'ils illustraient la façon dont l'entité :
- (a) détermine si les informations au sujet des incidences des incertitudes liées aux changements climatiques et d'autres incertitudes sur sa situation financière et sa performance financière sont significatives, notamment en tenant compte des liens avec les informations qu'elle fournit dans d'autres rapports financiers à usage général (exemples 1 et 2) ;
 - (b) fournit des informations sur la façon dont les hypothèses relatives aux changements climatiques et d'autres sources d'incertitude relative aux estimations ont influé sur les valeurs comptables de ses actifs et de ses passifs (exemples 3 à 7) ;
 - (c) ventile les informations sur ses actifs et ses passifs en fonction de caractéristiques de risque dissemblables en ce qui a trait aux changements climatiques (exemple 8).
- BC12 L'IASB a indiqué que les exemples, de par leur nature, ne permettent pas d'illustrer :
- (a) l'application de l'ensemble des dispositions des Normes IFRS de comptabilité susceptibles de s'appliquer à une mise en situation ;
 - (b) l'ensemble des faits et circonstances dont l'entité tiendrait compte pour porter ses jugements sur l'importance relative ;
 - (c) l'ensemble des informations significatives que l'entité est tenue de fournir dans une mise en situation spécifiée.
- BC13 IFRS 18 *États financiers : Présentation et informations à fournir* s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2027. De nombreuses dispositions d'IAS 1 *Présentation des états financiers* ont été reprises dans IFRS 18, et d'autres ont été déplacées vers IAS 8 *Base d'établissement des états financiers*⁵. Par souci de simplicité, la présente base des conclusions renvoie aux dispositions d'IAS 1.

Quels types d'incertitudes et de mises en situation devraient être illustrés ?

- BC14 Les exemples illustrent la façon dont l'entité applique les dispositions des Normes IFRS de comptabilité dans des mises en situation spécifiées. L'application de ces dispositions pourrait amener l'entité à fournir des informations similaires dans d'autres mises en situation.
- BC15 Les préoccupations des parties prenantes portaient principalement sur la communication des incidences des incertitudes liées aux changements climatiques. L'IASB a donc conclu que des exemples illustrant l'application des Normes IFRS de comptabilité relativement aux incertitudes liées aux changements climatiques seraient très utiles pour répondre à ces préoccupations. Il a toutefois indiqué que les principes et dispositions illustrés s'appliquent également à d'autres types d'incertitudes.
- BC16 Les incertitudes liées aux changements climatiques touchent de nombreux secteurs, de diverses façons et dans des mesures différentes. Par conséquent, les mises en situation illustrées dans les exemples sont suffisamment

⁵ IFRS 18 a également modifié le titre d'IAS 8.

générales pour que les exemples puissent s'appliquer à diverses entités exerçant leurs activités dans des secteurs divers.

Les exemples devraient-ils être à visée particulière ou à visée générale ?

- BC17 L'IASB s'est demandé s'il y avait lieu d'élaborer :
- (a) des exemples contenant des mises en situation précises illustrant des dispositions spécifiques d'une Norme IFRS de comptabilité (exemples à visée particulière) ;
 - (b) des exemples contenant des mises en situation générales illustrant plusieurs dispositions d'une sélection de Normes IFRS de comptabilité (exemples à visée générale).
- BC18 L'IASB a conclu que des exemples à visée particulière seraient plus efficaces pour contribuer à améliorer la communication, dans les états financiers, des incidences des incertitudes liées aux changements climatiques et d'autres incertitudes. Ces exemples peuvent cibler plus précisément des questions ou des dispositions particulières qui suscitent des préoccupations chez les parties prenantes.

Comment les exemples peuvent-ils favoriser l'interrelation des informations financières à usage général ?

- BC19 Comme il est indiqué au paragraphe BC1, l'un des objectifs du projet est de répondre aux préoccupations selon lesquelles les informations sur les incidences des risques liés aux changements climatiques communiquées dans les états financiers semblent parfois incohérentes avec les informations fournies par les entités hors des états financiers, en particulier les informations présentées dans d'autres rapports financiers à usage général. En réponse à ces préoccupations, l'IASB a décidé de faire porter ses exemples sur les incohérences qui pourraient sembler exister entre les états financiers et les autres rapports financiers à usage général. L'IASB a conclu que cette approche aiderait à renforcer les liens entre les informations fournies par l'entité dans ses états financiers et celles qu'elle fournit dans d'autres parties de ses rapports financiers à usage général.
- BC20 L'approche décrite au paragraphe BC19 est cohérente avec les statuts de l'IFRS Foundation, qui prévoient les éléments suivants :
- (a) l'objectif d'élaboration de Normes IFRS de comptabilité et de Normes IFRS d'information sur la durabilité complémentaires qui visent à permettre la fourniture d'informations de haute qualité, transparentes et comparables dans les rapports financiers à usage général pour la prise de décisions économiques ;
 - (b) l'obligation pour l'IASB et l'ISSB de travailler de concert à l'élaboration de leur ensemble respectif de normes IFRS qui soient compatibles et ne comportent pas d'incohérences ni de contradictions entre elles.
- BC21 En élaborant les exemples, l'IASB a cherché à illustrer la fourniture d'informations interreliées dans les rapports financiers à usage général et à renforcer la compatibilité des informations fondées sur les dispositions existantes des Normes IFRS de comptabilité avec les Normes IFRS d'information sur la durabilité. Pour atteindre ces objectifs, l'IASB :
- (a) a illustré dans les exemples 1 et 2 la façon dont les dispositions des Normes IFRS de comptabilité permettent à l'entité de fournir dans ses états financiers des informations interreliées avec celles qu'elle fournit dans d'autres rapports financiers à usage général ;
 - (b) a utilisé, dans la mesure du possible, des concepts et des termes qui concordent avec ceux utilisés dans les Normes IFRS d'information sur la durabilité ;
 - (c) a collaboré avec les membres et le personnel technique de l'ISSB pour l'élaboration des exemples.
- BC22 Les états financiers préparés conformément aux Normes IFRS de comptabilité peuvent être accompagnés d'informations sur les possibilités et risques liés à la durabilité préparées conformément aux Normes IFRS d'information sur la durabilité ou à d'autres normes et référentiels d'information sur la durabilité. Par conséquent, lors de l'élaboration des exemples, l'IASB n'a pas limité la prise en considération des interrelations entre les informations aux circonstances dans lesquelles les deux ensembles de normes IFRS sont appliqués. Toutefois, l'IASB s'est expressément penché sur le lien entre le contenu des exemples et les dispositions des Normes IFRS d'information sur la durabilité.
- BC23 L'IASB a indiqué que l'application des Normes IFRS de comptabilité et des Normes IFRS d'information sur la durabilité dans les mises en situation illustrées par les exemples pouvait, dans certains cas, amener l'entité à inclure dans ses états financiers des informations qui sont similaires aux informations qu'elle est tenue de fournir dans ses informations financières en lien avec la durabilité. Plus particulièrement, une telle situation

pourrait se produire en raison des dispositions des Normes IFRS d'information sur la durabilité qui exigent de l'entité qu'elle fournisse des informations au sujet des incidences qu'ont les possibilités et risques liés à la durabilité sur sa situation financière et sa performance financière pour la période de présentation de l'information financière.

- BC24 La situation décrite au paragraphe BC23 pourrait également se produire en raison de la fourniture d'informations ventilées. Par exemple, l'entité qui applique les principes d'IFRS 18 en matière de regroupement et de ventilation pourrait fournir dans ses états financiers des informations ventilées sur une catégorie d'immobilisations corporelles (voir exemple 8). Ces informations pourraient être similaires à celles que l'entité fournit dans ses informations financières en lien avec la durabilité en application du paragraphe 29 d'IFRS S2 *Informations à fournir en lien avec les changements climatiques*⁶.
- BC25 Toutefois, lorsqu'appliquées conjointement, les normes IFRS permettent de favoriser l'interrelation des informations financières fournies et d'éviter les répétitions. Les Normes IFRS d'information sur la durabilité permettent à l'entité, sous réserve de critères précis, d'inclure dans ses informations financières à fournir en lien avec la durabilité certaines informations au moyen d'un renvoi à un autre rapport qu'elle a publié, par exemple, ses états financiers. À l'instar de ce qui est indiqué au paragraphe BC9(a), les commentaires reçus en réponse à cet exposé-sondage aideront l'IASB à déterminer si d'autres mesures, y compris la modification de Normes IFRS de comptabilité, pourraient être nécessaires pour favoriser la fourniture d'informations interreliées et réduire le nombre de répétitions.
- BC26 L'IASB a fait remarquer que certaines dispositions des Normes IFRS d'information sur la durabilité utilisent un libellé semblable à celui des dispositions illustrées par les exemples proposés dans cet exposé-sondage⁷. Dans certains cas, l'application de ces dispositions pourrait amener l'entité à inclure dans ses états financiers des informations qui sont similaires aux informations qu'elle est tenue de fournir dans ses informations financières en lien avec la durabilité (voir la permission d'inclure dans les informations financières à fournir en lien avec la durabilité certaines informations au moyen d'un renvoi dont il est question au paragraphe BC25).
- BC27 Dans d'autres cas, l'application de dispositions ayant un libellé similaire pourrait faire en sorte que l'entité fournisse dans ses états financiers des informations qui diffèrent de celles qu'elle fournit dans ses informations financières en lien avec la durabilité. Par exemple, les Normes IFRS d'information sur la durabilité comprennent une définition d'une information significative qui est harmonisée sur le plan conceptuel avec celle utilisée dans les Normes IFRS de comptabilité⁸. Ces deux ensembles de normes contiennent également une obligation générale similaire selon laquelle l'entité est tenue de fournir des informations supplémentaires lorsque le simple respect des dispositions spécifiques des normes est insuffisant pour permettre aux utilisateurs de comprendre l'incidence de divers éléments sur l'entité. L'application de la définition d'information significative et de l'obligation de fournir des informations supplémentaires, dans le contexte des états financiers et dans celui des informations financières à fournir en lien avec la durabilité, pourrait néanmoins amener l'entité à fournir des informations différentes dans chacun de ces rapports parce que ceux-ci répondent à des objectifs différents.

Objectifs et fondement de chaque exemple

Jugements sur l'importance relative et informations supplémentaires à fournir (exemples 1 et 2)

- BC28 L'IASB a élaboré l'exemple 1 en réponse aux préoccupations des parties prenantes concernant un décalage perçu entre les informations sur les incidences des risques liés aux changements climatiques fournies dans les états financiers et les informations fournies hors des états financiers. Les parties prenantes ont remarqué que la stratégie, les risques et les cibles liés aux changements climatiques font l'objet d'une analyse détaillée hors des états financiers, mais que les états financiers :
- (a) soit ne font aucune mention des questions relatives aux changements climatiques ;
 - (b) soit mentionnent que les incidences des questions liées aux changements climatiques sont non significatives sans expliquer le motif de cette affirmation.
- BC29 L'IASB a indiqué que de telles situations pouvaient découler du fait que l'on privilégie les facteurs quantitatifs plutôt que qualitatifs aux fins de l'appréciation de l'importance relative des informations. L'IASB

⁶ Le paragraphe 29 d'IFRS S2 *Informations à fournir en lien avec les changements climatiques* exige de l'entité qu'elle fournisse, entre autres informations, le montant et le pourcentage des actifs ou des activités qui sont vulnérables aux risques de transition liés aux changements climatiques.

⁷ Par exemple, le paragraphe 35(b) d'IFRS S1 et le paragraphe 16(b) d'IFRS S2 utilisent un libellé semblable à celui du paragraphe 125 d'IAS 1 *Présentation des états financiers*.

⁸ Voir aussi les paragraphes BC68 et BC69 de la base des conclusions d'IFRS S1.

a donc décidé d'illustrer la façon dont l'entité tient compte des facteurs qualitatifs pour porter des jugements sur l'importance relative dans un scénario lié aux changements climatiques. L'IASB a décidé de s'appuyer sur les exemples fournis dans l'énoncé de pratiques en IFRS 2, *Porter des jugements sur l'importance relative*, plus particulièrement :

- (a) l'exemple K, qui illustre l'influence de facteurs qualitatifs externes sur les jugements sur l'importance relative ;
 - (b) l'exemple C, qui illustre que, lors de l'application du paragraphe 31 d'IAS 1, les jugements sur l'importance relative pourraient donner lieu à la présentation d'informations en plus de celles prévues dans des dispositions spécifiques en matière d'informations à fournir des Normes IFRS de comptabilité⁹.
- BC30 Dans l'exemple 1, l'entité examine si les informations qu'elle fournit dans un rapport financier à usage général, mais en dehors de ses états financiers, ont une incidence sur la détermination des informations qui sont significatives au regard de ses états financiers. Aux fins de cette détermination, l'entité exerce son jugement et tient compte de ses circonstances propres, y compris les questions présentées dans d'autres rapports financiers à usage général. L'entité tient aussi compte de la façon dont l'information qu'elle fournit dans ses états financiers répond aux besoins d'information des utilisateurs de ces états financiers.
- BC31 L'IASB a élaboré l'exemple 2 pour répondre aux préoccupations selon lesquelles la prise en considération des facteurs qualitatifs pourrait entraîner la fourniture d'un volume excessif d'informations. Comme dans l'exemple 1, l'exemple 2 illustre le fait que l'entité prend en considération des facteurs qualitatifs pour déterminer si une information est significative, même si cette information n'a aucune incidence sur sa situation financière ni sur sa performance financière. En pareil cas, l'entité ne fournit pas d'informations supplémentaires, car ces informations ne seraient pas significatives.
- BC32 Les exemples 1 et 2 supposent que l'entité n'applique pas les Normes IFRS d'information sur la durabilité. Si l'entité appliquait ces normes, elle serait tenue de fournir dans ses informations financières en lien avec la durabilité des informations au sujet des incidences des possibilités et risques liés aux changements climatiques sur sa situation financière, sa performance financière et ses flux de trésorerie pour la période de présentation de l'information financière.

Hypothèses et autres sources d'incertitude relative aux estimations (exemples 3 à 7)

- BC33 L'IASB a élaboré les exemples 3 à 7 afin d'illustrer la façon dont l'application des dispositions des Normes IFRS de comptabilité amènerait l'entité à fournir des informations sur les hypothèses qu'elle formule pour l'avenir et sur les autres sources d'incertitude relative aux estimations, y compris les hypothèses et les sources d'incertitude liées aux changements climatiques. Les recherches indiquent que les informations sur les hypothèses sont souvent nécessaires pour permettre aux utilisateurs des états financiers de comprendre la façon dont les incertitudes liées aux changements climatiques et d'autres incertitudes influent sur la comptabilisation et l'évaluation des actifs et des passifs.

Obligations d'information spécifiques concernant les hypothèses énoncées dans les Normes IFRS de comptabilité

- BC34 L'IASB a élaboré les exemples 3, 6 et 7 afin d'illustrer les dispositions spécifiques des Normes IFRS de comptabilité qui exigent des entités qu'elles fournissent des informations sur les hypothèses. Ces exemples illustrent les secteurs de la comptabilité qui sont parmi les plus pertinents en ce qui a trait à la communication des incidences des incertitudes liées aux changements climatiques et d'autres incertitudes, spécifiquement la dépréciation des actifs financiers et non financiers et les provisions. Plus particulièrement :
- (a) L'exemple 3 illustre les informations fournies sur les hypothèses relatives aux prix des droits d'émission de gaz à effet de serre utilisées pour évaluer la valeur recouvrable d'une unité génératrice de trésorerie. Les parties prenantes ont indiqué que les entités exerçant leurs activités dans divers secteurs sont assujetties à la réglementation sur les émissions de gaz à effet de serre et que les informations sur les hypothèses utilisées pour estimer les coûts connexes sont souvent significatives. L'exemple illustre également les informations fournies sur les hypothèses de l'entité quant à d'éventuelles augmentations du champ d'application de cette réglementation. Il s'agit là d'hypothèses qu'une entité pourrait devoir formuler pour estimer les flux de trésorerie futurs afin d'évaluer la valeur recouvrable d'un actif (ou d'une unité génératrice de trésorerie).

⁹ La disposition du paragraphe 31 d'IAS 1 a été reportée au paragraphe 20 d'IFRS 18.

- (b) L'exemple 6 illustre les informations à fournir sur les incidences qu'ont les risques liés aux changements climatiques sur les expositions de l'entité au risque de crédit et sur ses pratiques en matière de gestion du risque de crédit, ainsi que les informations sur l'incidence de ces pratiques sur la comptabilisation et l'évaluation des pertes de crédit attendues. L'exemple énumère également des facteurs que l'entité pourrait prendre en considération pour apprécier l'importance relative des informations au sujet des incidences qu'ont les risques liés aux changements climatiques sur son exposition au risque de crédit et sur son évaluation des pertes de crédit attendues. De nombreux risques influent sur l'exposition au risque de crédit de l'entité, mais des informations spécifiques sur les incidences de certains risques pourraient être significatives dans certaines circonstances.
- (c) L'exemple 7 illustre les informations à fournir sur les incertitudes relatives au montant ou à l'échéance des sorties requises pour éteindre les obligations de démantèlement d'usine et de remise en état de site. L'IASB a été informé que les informations au sujet des incidences des incertitudes liées aux changements climatiques sur la comptabilisation et l'évaluation des provisions pour coûts de démantèlement d'usine et de remise en état de site pourraient être significatives, même lorsque la valeur comptable d'une provision est non significative en raison des hypothèses de l'entité quant à l'échéance des sorties connexes.

Obligations d'information générales concernant les hypothèses énoncées dans les Normes IFRS de comptabilité

- BC35 L'IASB a élaboré l'exemple 4 afin d'illustrer les obligations générales relatives aux informations à fournir sur les hypothèses énoncées aux paragraphes 125 et 129 d'IAS 1¹⁰. Ces obligations s'appliquent même lorsque les obligations d'information spécifiques d'autres Normes IFRS de comptabilité ne s'appliquent pas.
- BC36 Dans le cadre de ses recherches sur le présent projet, l'IASB a appris que certaines parties prenantes pourraient interpréter la disposition du paragraphe 125 d'IAS 1 comme s'appliquant uniquement aux hypothèses sur les incertitudes qui seront levées au cours de l'exercice suivant. Selon ce point de vue, les hypothèses sur les incertitudes qui seront levées après la fin de l'exercice suivant n'entrent jamais dans le champ d'application du paragraphe 125 d'IAS 1.
- BC37 L'exemple 4 illustre que le paragraphe 125 d'IAS 1 s'applique également aux hypothèses sur les incertitudes qui ne seront levées qu'*après* la fin de l'exercice suivant. Plus particulièrement, ce paragraphe s'applique s'il existe un risque important qu'un changement dans ces hypothèses *au cours* de l'exercice suivant entraîne un ajustement significatif de la valeur comptable des actifs et des passifs. L'IASB a conclu que cet exemple pourrait aider l'entité à déterminer s'il lui faut fournir des informations sur les hypothèses liées aux changements climatiques et d'autres hypothèses, y compris celles portant sur les événements ou les situations susceptibles de se produire à moyen ou à long terme.
- BC38 L'exemple 4 illustre également la façon dont l'entité détermine *quelles* informations fournir sur ces hypothèses en application du paragraphe 129 d'IAS 1. L'exemple explique que l'entité est tenue de fournir des informations qui répondent à l'objectif d'aider les utilisateurs des états financiers à comprendre les jugements de la direction au sujet de l'avenir et des autres sources d'incertitude relative aux estimations. L'entité détermine la nature et l'étendue des informations qu'elle est tenue de fournir pour atteindre cet objectif, y compris la question de savoir s'il est nécessaire de fournir des informations quantitatives.
- BC39 L'IASB a conclu que l'exemple 4 pourrait permettre de mieux comprendre les dispositions des paragraphes 125 et 129 d'IAS 1, ce qui améliorerait la teneur des informations que fournissent les entités sur les hypothèses liées aux changements climatiques et les autres hypothèses.

Obligation d'information générale du paragraphe 31 d'IAS 1

- BC40 L'IASB a élaboré l'exemple 5 pour illustrer que, dans certaines situations, l'entité pourrait être tenue de fournir des informations sur ses hypothèses même si les obligations d'information spécifiques ou générales concernant les hypothèses énoncées dans les Normes IFRS de comptabilité ne s'appliquent pas. Plus particulièrement, l'entité pourrait être tenue de fournir des informations si :
- (a) l'hypothèse ne présente pas un risque important d'entraîner un ajustement significatif des valeurs comptables des actifs et des passifs au cours de l'exercice suivant ; mais que
- (b) l'entité établit que des informations supplémentaires visant à permettre aux utilisateurs des états financiers de comprendre les incidences de transactions et d'autres événements et conditions sur sa situation financière et sa performance financière seraient des informations significatives.

¹⁰ Les dispositions des paragraphes 125 à 133 d'IAS 1 ont été reportées aux paragraphes 31A à 31I d'IAS 8 lors de la publication d'IFRS 18.

Ventilation (exemple 8)

- BC41 L'IASB a élaboré l'exemple 8 afin d'illustrer la façon dont l'application des principes de regroupement et de ventilation d'IFRS 18 pourrait amener l'entité à ventiler les informations qu'elle fournit sur une catégorie d'immobilisations corporelles en fonction de caractéristiques de risque dissemblables en ce qui a trait aux changements climatiques. Dans le cadre de ses recherches, l'IASB a été informé que de telles informations pourraient être significatives, surtout pour les entités qui exercent leurs activités dans des secteurs où l'exposition aux risques de transition liés aux changements climatiques est élevée.
- BC42 L'exemple 8 illustre l'application des principes d'IFRS 18. L'entité serait également tenue de fournir des informations ventilées en application des dispositions d'IAS 1 si elle conclut que ces informations ventilées sont significatives (par exemple, si des informations significatives pourraient être obscurcies en raison d'un regroupement inapproprié d'éléments dissemblables).

Diffusion des exemples

- BC43 En se penchant sur le meilleur moyen de communiquer les exemples, l'IASB s'est demandé s'il devait les publier dans un document didactique, les présenter à titre d'exemples illustratifs accompagnant les Normes IFRS de comptabilité ou les intégrer dans les normes. L'IASB a décidé de proposer de les présenter à titre d'exemples illustratifs accompagnant les Normes IFRS de comptabilité. Bien qu'ils ne fassent pas partie intégrante des normes et qu'il se pourrait donc qu'ils ne soient pas traduits ou entérinés dans certains pays ou territoires, l'IASB a conclu que les exemples illustratifs :
- (a) sont facilement accessibles parce qu'ils sont publiés parallèlement à d'autres indications qui accompagnent les normes ;
 - (b) sont utilisés par les préparateurs pour appliquer les normes et sont utiles aux auditeurs et autorités de réglementation dans leurs activités d'audit et de contrôle de l'application ;
 - (c) offrent plus de souplesse en ce qui concerne le contenu et la forme que si les exemples étaient intégrés aux normes.
- BC44 L'IASB a indiqué que, comme pour tout autre document accompagnant les Normes IFRS de comptabilité, les exemples ne s'ajoutent pas aux Normes IFRS de comptabilité ni ne les modifient.
- BC45 En plus de diffuser les exemples à titre d'exemples illustratifs accompagnant les Normes IFRS de comptabilité, l'IASB pourrait regrouper ces exemples et les publier en un seul document. Les parties prenantes pourraient consulter ce document de référence et faire des liens entre les exemples plus facilement.

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

- BC46 Les documents accompagnant les Normes IFRS de comptabilité, y compris les exemples illustratifs, ne font pas partie intégrante de ces normes et, à ce titre, ne comportent pas de date d'entrée en vigueur ni de dispositions transitoires.
- BC47 L'IASB s'attend à ce que les exemples illustratifs puissent :
- (a) aider les entités à porter des jugements sur l'importance relative et à fournir dans les états financiers des informations qui répondent aux besoins des utilisateurs de ces états financiers ;
 - (b) fournir des indications supplémentaires sur la façon d'appliquer les obligations d'information des Normes IFRS de comptabilité.
- BC48 L'IASB a indiqué que l'entité exerce son jugement pour déterminer quelles informations sont significatives et, par conséquent, sont à fournir dans ses états financiers. L'entité réévalue ces jugements à chaque date de clôture. Des informations qui étaient auparavant non significatives pourraient devenir significatives, ou inversement, à mesure que la situation de l'entité ou son environnement externe évolue.
- BC49 L'IASB s'attend à ce que les entités aient suffisamment de temps pour mettre en œuvre tout changement apporté aux informations fournies dans leurs états financiers par suite de la publication des exemples illustratifs. Pour déterminer combien de temps serait suffisant, il faut exercer son jugement et tenir compte des faits et circonstances propres à l'entité. Néanmoins, on s'attend à ce que l'entité mette en œuvre les changements en temps utile.



IFRS[®]

Foundation

Columbus Building
7 Westferry Circus
Canary Wharf
London E14 4HD, UK

Tél.: **+44 (0) 20 7246 6410**

Courriel : **customerservices@ifrs.org**

ifrs.org