



IFRS[®]

Accounting

Novembre 2024

Exposé-sondage

Normes IFRS[®] de comptabilité

Provisions — Améliorations ciblées

Guide de mise en oeuvre d'IAS 37

Date limite de réception des commentaires : le 12 mars 2025

Provisions — Améliorations ciblées

Guide de mise en œuvre d'IAS 37

Date limite de réception des commentaires : le 12 mars 2025

Exposure Draft IASB/ED/2024/8/IG is published by the International Accounting Standards Board (IASB) for comment only. Comments need to be received by **12 March 2025** 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 *Provisions—Targeted Improvements* 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 *Provisions—Targeted Improvements* 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.

Provisions — Améliorations ciblées

Guide de mise en œuvre d'IAS 37

Date limite de réception des commentaires : le 12 mars 2025

L'exposé-sondage IASB/ES/2024/8/EI est publié par l'International Accounting Standards Board (IASB) pour commentaires uniquement. Les commentaires doivent être reçus d'ici le **12 mars 2025** 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 *Provisions — Améliorations ciblées* 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 *Provisions — Améliorations ciblées* 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

GUIDE DE MISE EN ŒUVRE

A Tableaux — Provisions, passifs éventuels, actifs éventuels et remboursements

B Arbre de décision

C Exemples — Comptabilisation

Guide de mise en œuvre IAS 37 Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels

Le présent guide accompagne IAS 37, mais n'en fait pas partie intégrante. Tous les renvois qui y sont indiqués font référence à des paragraphes d'IAS 37. [Le guide de mise en œuvre d'IAS 37 n'est pas traduit en français. La traduction présentée ci-dessous est fournie à titre indicatif seulement, aux fins de consultation.]

Les sections A, B et C sont modifiées comme il est décrit dans chacune de celles-ci. La section D n'est pas modifiée et n'est donc pas reproduite dans le présent exposé-sondage.

A Tableaux — Provisions, passifs éventuels, actifs éventuels et remboursements

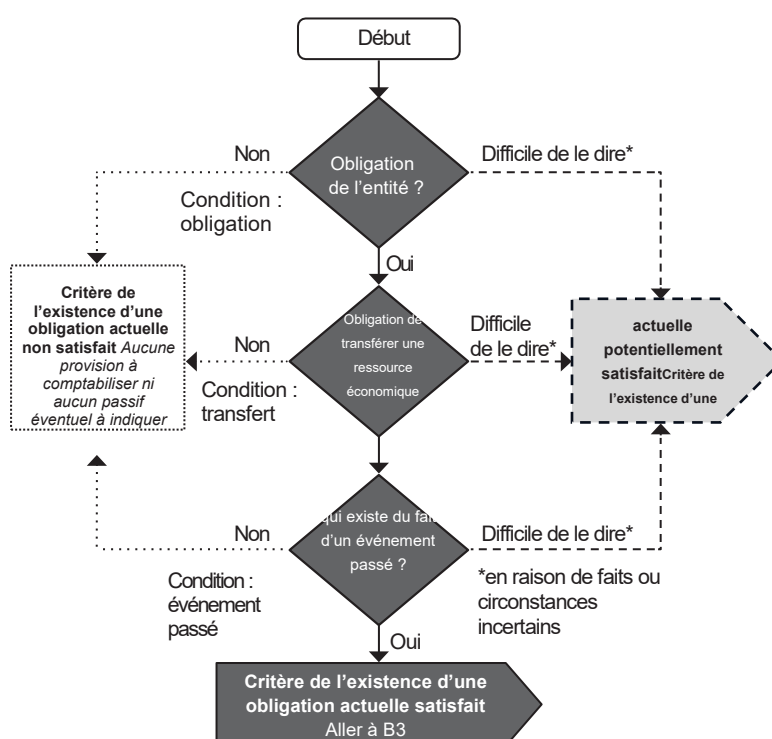
Des modifications mineures sont apportées au libellé des tableaux de la section A à des fins de concordance avec la définition révisée d'un passif énoncée dans IAS 37. Ces modifications ne figurent pas dans le présent exposé-sondage.

B Arbre de décision

L'arbre de décision et les explications correspondantes sont supprimés et remplacés par un nouvel arbre de décision en trois parties et les explications correspondantes. Pour faciliter la lecture, les modifications apportées à l'arbre de décision ne sont pas indiquées. Autrement, le texte nouveau est souligné et le texte supprimé est barré.

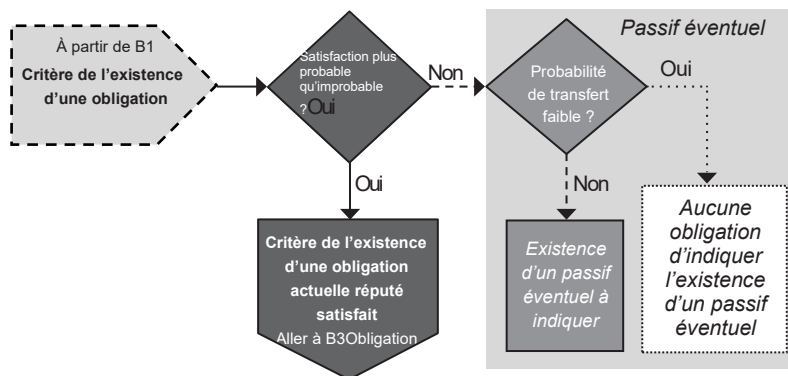
Cet arbre de décision en trois parties résume le processus d'application des trois critères de comptabilisation d'une provision énoncés aux paragraphes 14 à 26. Ce diagramme a pour but de résumer les principales dispositions de la norme en matière de comptabilisation des provisions et des passifs éventuels.

B1 Critère de l'existence d'une obligation actuelle (paragraphes 14(a) et 14A à 16)

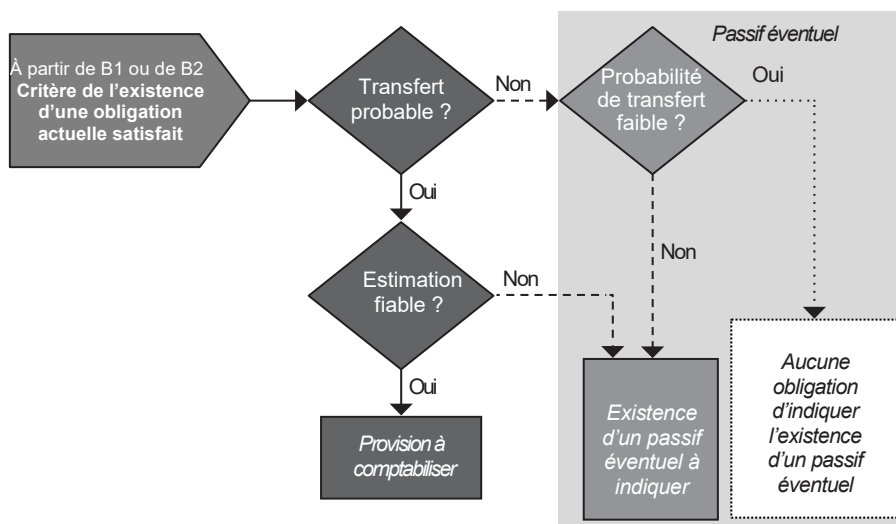


B2 Décision supplémentaire à prendre en cas d'incertitude quant à la question de savoir si le critère de l'existence d'une obligation actuelle est satisfait (paragraphes 15 et 16)

~~Remarque~~ – En de rares cas, l'existence d'une obligation actuelle de transférer une ressource économique du fait d'un événement passé n'apparaît pas clairement. Dans ces cas, une telle obligation est réputée exister un événement passé est considéré créer une obligation actuelle si, compte tenu de toutes les indications disponibles, il est plus probable qu'improbable ~~que l'~~ qu'une obligation actuelle existe à la date de clôture (voir paragraphe 15 de la norme).



B3 Critères du transfert probable et de l'estimation fiable (paragraphes 14(b), 14(c) et 23 à 26)



C Exemples — Comptabilisation

L'exemple 4 est supprimé. Les exemples 12 à 15 sont ajoutés. Les exemples 1 à 3, 5A à 7 et 10 à 11B sont modifiés. Les exemples 8 et 9 ont été supprimés lors de modifications précédentes. Le texte nouveau est souligné et le texte supprimé est barré.

Les exemples de la présente section illustrent l'application des dispositions en matière de comptabilisation énoncées aux paragraphes 14 à 26.

Sauf indication contraire, la date de clôture fin d'exercice de toutes les entités citées dans les exemples est le 31 décembre. Dans tous les cas, on suppose qu'il est possible d'estimer de manière fiable le montant de toute obligation toute sortie de ressources attendue. Dans certains exemples, les circonstances décrites ont pu entraîner une dépréciation des actifs — cet aspect n'est pas traité dans les exemples.

Les exemples renvoient aux paragraphes d'IAS 37 de la norme qui sont particulièrement pertinents.

Les références à la « meilleure estimation » sont des références à la valeur actualisée lorsque l'effet de la valeur temps de l'argent est significatif.

Exemple 1 — Garanties

Au moment de la vente, un fabricant fournit des garanties aux acheteurs relativement à la vente de son produit. Les garanties sont prévues au contrat de vente du produit (elles ne sont pas vendues séparément), et elles fournissent aux clients l'assurance que le produit fonctionnera comme prévu. Selon les conditions du contrat de vente, le fabricant s'engage à réparer ou à remplacer le produit si des défauts de fabrication sont constatés dans les trois ans suivant la date de la vente.

La direction juge que le fabricant n'a pas la capacité pratique de se soustraire aux conditions du contrat de vente. Sur la base de l'expérience passée, elle juge qu'il est probable (c'est-à-dire plus probable qu'improbable) qu'il y aura un certain nombre de réclamations au titre des garanties fournies relativement aux ventes passées.

Obligation actuelle de transférer une ressource économique du fait d'un événement passé résultant d'un fait passé générateur d'obligation — Les trois conditions précisées au paragraphe 14A d'IAS 37 sont satisfaites. Le fait générateur d'obligation est la vente du produit avec garantie, qui crée une obligation juridique.

Obligation	✓	<u>Le contrat de vente impose au fabricant une responsabilité si celui-ci vend des produits défectueux (voir paragraphe 14B(a)). Le fabricant a cette responsabilité envers ses clients (voir paragraphe 14B(b)). Il n'a pas la capacité pratique de s'y soustraire s'il vend des produits défectueux (voir paragraphe 14B(c)).</u>
Transfert	✓	<u>L'obligation a le potentiel d'imposer au fabricant de fournir aux clients des services de réparation ou des biens de remplacement (voir paragraphes 14I et 14J).</u>
Événement passé	✓	<u>Sur la base des indications disponibles (l'expérience passée), la direction juge qu'il est plus probable qu'improbable que le fabricant a accompli l'action (vendre des produits défectueux) en conséquence de laquelle il aura à fournir des services ou des biens qu'autrement il n'aurait pas eu à fournir (voir paragraphes 14N, 15 et 16). La condition relative à un événement passé est satisfaite pour ce qui est des coûts de garantie attribuables aux produits défectueux vendus par le passé.</u>

Transfert d'une ressource économique ~~Sortie de ressources représentatives d'avantages économiques pour règlement~~ — Probable pour les garanties dans leur ensemble (voir paragraphe 24).

Conclusion — Une provision correspondant à la meilleure estimation des coûts de réparation ou de remplacement des produits sous garantie vendus avant la date de clôture est comptabilisée ~~(voir paragraphes 14 et 24).~~

Exemple 2A — Terrains pollués — Dispositions légales ou réglementaires dont la promulgation est quasiment certaine

Une entité du secteur pétrolier est source de pollution, mais ne procède à la décontamination que si les lois des pays dans lesquels elle exerce ses activités l'y obligent. L'un de ceux-ci n'avait jusqu'ici aucune disposition légale ou réglementaire imposant la décontamination, et l'entité pollue des terrains sur son territoire depuis de nombreuses années. Au 31 décembre 20X0, il est quasiment certain qu'un projet de loi imposant la décontamination des terrains déjà pollués sera promulgué peu de temps après la clôture de l'exercice. La direction juge que l'entité n'aura pas la capacité pratique de se soustraire à la loi.

Obligation actuelle de transférer une ressource économique du fait d'un événement passé résultant d'un fait passé générateur d'obligation — Les trois conditions précisées au paragraphe 14A d'IAS 37 sont satisfaites. Le fait générateur d'obligation est la pollution des terrains du fait de la quasi-certitude de l'adoption de dispositions légales ou réglementaires imposant la décontamination.

Obligation	✓	<u>L'obligation naît lorsqu'on a la quasi-certitude que des dispositions légales ou réglementaires seront adoptées sous la forme proposée (voir paragraphe 14G). De telles dispositions dont la promulgation est quasiment certaine imposent à l'entité une responsabilité si celle-ci pollue des terrains (voir paragraphe 14B(a)). L'entité a cette responsabilité envers l'autorité publique du pays concerné, qui agit pour le</u>
-------------------	---	--

		<u>compte de la société en général (voir paragraphe 14B(b)). Elle n'a pas la capacité pratique de s'y soustraire si elle pollue des terrains (voir paragraphe 14B(c)).</u>
Transfert	✓	<u>L'obligation de l'entité consiste à fournir des services de décontamination (voir paragraphe 14I).</u>
Événement passé	✓	<u>L'entité a accompli l'action (polluer des terrains) en conséquence de laquelle elle aura à fournir des services de décontamination qu'autrement elle n'aurait pas eu à fournir (voir paragraphe 14N). La condition relative à un événement passé est satisfaite pour ce qui est des coûts de décontamination attribuables à la pollution causée avant la date de clôture.</u>

Transfert d'une ressource économique ~~Sortie de ressources représentatives d'avantages économiques pour règlement~~ — Probable.

Conclusion — Au 31 décembre 20X0, une provision correspondant à la meilleure estimation des coûts de décontamination attribuables à la pollution causée avant cette date est comptabilisée (voir paragraphes 14 et 22).

Exemple 2B — Terrains pollués — Obligation implicite

Une entité du secteur pétrolier est source de pollution et exerce ses activités dans un pays où il n'existe aucune disposition légale ou réglementaire en matière d'environnement. Toutefois, l'entité affiche très largement une politique environnementale selon laquelle elle s'engage à décontaminer tout ce qu'elle pollue. Elle a de tout temps honoré cette politique affichée. La direction juge qu'en ayant affiché la politique et en l'ayant honorée par le passé, l'entité a créé dans la société en général une attente fondée qu'elle honorera cette politique dans l'avenir, et qu'elle n'a donc pas la capacité pratique de se soustraire à cet engagement. L'entité a pollué des terrains et ne les a pas encore décontaminés.

Obligation actuelle de transférer une ressource économique du fait d'un événement passé résultant d'un fait passé générateur d'obligation ~~— Les trois conditions précisées au paragraphe 14A d'IAS 37 sont satisfaites. Le fait générateur d'obligation est la pollution des terrains, qui crée une obligation implicite, car la pratique de l'entité a créé chez les tiers concernés une attente fondée qu'elle décontaminera ce qu'elle a pollué.~~

Obligation	✓	<u>La politique affichée impose à l'entité une responsabilité si celle-ci pollue des terrains (voir paragraphe 14B(a)). L'entité a cette responsabilité envers l'autorité publique du pays concerné, qui agit pour le compte de la société en général (voir paragraphe 14B(b)). Elle n'a pas la capacité pratique de s'y soustraire si elle pollue des terrains (voir paragraphes 14B(c) et 14F(b)).</u>
Transfert	✓	<u>L'obligation de l'entité consiste à fournir des services de décontamination (voir paragraphe 14I).</u>
Événement passé	✓	<u>L'entité a accompli l'action (polluer des terrains) en conséquence de laquelle elle aura à fournir des services de décontamination qu'autrement elle n'aurait pas eu à fournir (voir paragraphe 14N). La condition relative à un événement passé est satisfaite pour ce qui est des coûts de décontamination attribuables à la pollution causée avant la date de clôture.</u>

Transfert d'une ressource économique ~~Sortie de ressources représentatives d'avantages économiques pour règlement~~ — Probable.

Conclusion — Une provision correspondant à la meilleure estimation des coûts de décontamination attribuables à la pollution causée avant la date de clôture est comptabilisée (voir paragraphes 10 (définition d'une obligation implicite), 14 et 17).

Exemple 3 — Exploitation pétrolière en mer

Une entité exploite un champ pétrolier en mer, et la licence d'exploitation lui impose d'enlever la plate-forme à la fin de la production et de remettre en état les fonds marins. La direction juge que l'entité n'a pas la capacité pratique de se soustraire aux conditions de la licence d'exploitation.

Quatre-vingt-dix pour cent des coûts éventuels sont liés à l'enlèvement de la plate-forme et à la remise en état de la zone endommagée du fait de des dommages causés par sa construction, et dix pour cent, à l'extraction du pétrole. À la date de clôture, la plate-forme a été construite, mais aucun pétrole n'a été extrait.

Obligation actuelle de transférer une ressource économique du fait d'un événement passé résultant d'un fait passé générateur d'obligation — Les trois conditions précisées au paragraphe 14A d'IAS 37 sont satisfaites. La construction de la plate-forme crée une obligation juridique, selon les conditions de la licence, d'enlever la plate-forme et de remettre en état les fonds marins ; il s'agit donc d'un fait générateur d'obligation. Toutefois, il n'existe à la date de clôture aucune obligation de remédier aux dommages qui seront causés par l'extraction du pétrole.

Obligation	✓	<u>La licence d'exploitation impose à l'entité une responsabilité si celle-ci construit une plate-forme (voir paragraphe 14B(a)). L'entité a cette responsabilité envers le concédant de la licence (voir paragraphe 14B(b)). Elle n'a pas la capacité pratique de s'y soustraire si elle construit une plate-forme (voir paragraphe 14B(c)).</u>
Transfert	✓	<u>L'obligation de l'entité consiste à fournir des services d'enlèvement de la plate-forme et de remise en état des fonds marins (voir paragraphe 14I).</u>
Événement passé	✓	<u>L'entité a accompli l'action (construire une plate-forme) en conséquence de laquelle elle aura à fournir des services d'enlèvement de la plate-forme et de remise en état des fonds marins qu'autrement elle n'aurait pas eu à fournir (voir paragraphe 14N). La condition relative à un événement passé est satisfaite pour ce qui est de la portion du total des coûts attendus qui est attribuable à l'enlèvement de la plate-forme et à la réparation des dommages causés à ce jour (90 % du total des coûts attendus) (voir paragraphe 14O). L'entité engagera par ailleurs des coûts supplémentaires (10 % du total) par suite de l'extraction du pétrole. Étant donné qu'elle n'a pas encore extrait de pétrole, la condition relative à un événement passé n'est pas encore satisfaite pour ce qui est de ces coûts supplémentaires (voir paragraphe 14O).</u>

Transfert d'une ressource économique ~~Sortie de ressources représentatives d'avantages économiques pour règlement~~ — Probable.

Conclusion — Une provision correspondant à la meilleure estimation de 90 % quatre-vingt-dix pour cent des coûts éventuels liés à l'enlèvement de la plate-forme et à la réparation des dommages causés par sa construction est comptabilisée ~~(voir paragraphe 14)~~. Conformément aux dispositions d'IAS 16 Immobilisations corporelles, ces coûts sont inclus dans le coût de la plate-forme. Une provision pour ~~La~~ portion des coûts liés à l'extraction du pétrole (10 % dix pour cent) sera ~~est~~ comptabilisée en tant que passif lorsque le pétrole est extrait.

Exemple 4 — Politique de remboursement

[Supprimé]

~~Un magasin de vente au détail a pour politique de rembourser les achats des clients non satisfaits même s'il n'a aucune obligation juridique de le faire. Cette politique est largement connue.~~

Obligation actuelle résultant d'un fait passé générateur d'obligation — ~~Le fait générateur d'obligation est la vente du produit, qui crée une obligation implicite, car la pratique du magasin a créé chez ses clients une attente fondée qu'il procédera au remboursement des achats.~~

~~Sortie de ressources représentatives d'avantages économiques pour règlement~~ — Probable, ~~une certaine proportion de produits étant retournée pour remboursement (voir paragraphe 24).~~

Conclusion — ~~Une provision correspondant à la meilleure estimation des coûts de remboursement est comptabilisée (voir paragraphes 10 (définition d'une obligation implicite), 14, 17 et 24).~~

Exemple 5A — Fermeture d'une division — Décision non communiquée ni mise en œuvre avant la date de clôture

Le 12 décembre 20X0, le conseil d'administration d'une entité a décidé de fermer une division. Cette fermeture entraînera nécessairement la résiliation de contrats de travail. Les membres du personnel qui comptent au moins un an de service auront le droit contractuel de toucher des indemnités de fin de contrat de travail (au titre d'un licenciement). La direction juge que l'entité n'a pas la capacité pratique de se soustraire à ses obligations contractuelles.

Avant la date de clôture (31 décembre 20X0), la décision n'a pas été communiquée aux personnes concernées, et aucune autre mesure n'a été prise en vue de sa mise en œuvre.

Obligation actuelle de transférer une ressource économique du fait d'un événement passé résultant d'un fait passé générateur d'obligation — Les trois conditions précisées au paragraphe 14A d'IAS 37 ne sont pas toutes satisfaites. ~~Il n'y a pas eu de fait générateur d'obligation, donc il n'existe aucune obligation.~~

Obligation	✓	<u>Les contrats de travail imposent à l'entité une responsabilité si celle-ci accomplit deux actions, soit employer une personne (obtenir des services de sa part) pendant au moins un an, puis résilier son contrat de travail (voir paragraphe 14B(a)). L'entité a cette responsabilité envers les membres de son personnel (voir paragraphe 14B(b)). Elle n'a pas la capacité pratique de s'y soustraire si elle accomplit les deux actions ; la fermeture de la division entraînera nécessairement le paiement d'indemnités de fin de contrat de travail (voir paragraphes 14B(c) et 80(a)).</u>
Transfert	✓	<u>L'obligation de l'entité consiste à payer des indemnités de fin de contrat de travail aux membres de son personnel (voir paragraphe 14I).</u>
Événement passé	✗	<u>L'entité a l'obligation de payer des indemnités de fin de contrat de travail seulement si elle accomplit deux actions distinctes, soit employer une personne (obtenir des services de sa part) pendant au moins un an, puis résilier son contrat de travail (voir paragraphe 14Q). Au 31 décembre 20X0, l'entité a accompli la première action, mais a encore la capacité pratique de se soustraire à l'accomplissement de la deuxième action, car les critères énoncés au paragraphe 72 ne sont pas satisfaits : l'entité n'a pas encore commencé à mettre en œuvre un plan de fermeture ni annoncé les principales caractéristiques d'un tel plan aux membres du personnel concernés.</u>

Conclusion — Au 31 décembre 20X0, aucune provision n'est comptabilisée (voir paragraphes 14 et 72).

Exemple 5B — Fermeture d'une division — Décision communiquée ou mise en œuvre avant la date de clôture

Le 12 décembre 20X0, le conseil d'administration d'une entité a décidé de fermer une division fabriquant un produit particulier. Cette fermeture entraînera nécessairement la résiliation de contrats de travail et de contrats conclus avec des clients. Les membres du personnel qui comptent au moins un an de service auront le droit contractuel de toucher des indemnités de fin de contrat de travail (au titre d'un licenciement), et certains clients auront le droit contractuel de toucher des pénalités relatives à la résiliation de leur contrat. La direction juge que l'entité n'a pas la capacité pratique de se soustraire à ses obligations contractuelles.

Le 20 décembre 20X0, le conseil d'administration a approuvé un plan détaillé relatif à la fermeture de la division, a été approuvé par le conseil; des lettres ont été envoyées aux clients pour les aviser qu'ils devaient chercher une autre source d'approvisionnement, et des avis de licenciement ont été adressés au personnel de la division.

Obligation actuelle de transférer une ressource économique du fait d'un événement passé résultant d'un fait passé générateur d'obligation — Les trois conditions précisées au paragraphe 14A d'IAS 37 sont satisfaites. ~~Le fait générateur d'obligation est la communication de la décision aux clients et aux membres du personnel, qui crée une obligation implicite à compter de cette date, car cela crée une attente fondée que la division sera fermée.~~

Obligation	✓	<p>Les contrats de travail imposent à l'entité une responsabilité si celle-ci accomplit deux actions, soit employer une personne (obtenir des services de sa part) pendant au moins un an, puis résilier son contrat de travail (voir paragraphe 14B(a)). L'entité a cette responsabilité envers les membres de son personnel (voir paragraphe 14B(b)).</p> <p>De même, les contrats conclus avec certains clients imposent à l'entité une responsabilité si celle-ci accomplit deux actions, soit conclure un contrat avec un client, puis résilier ce contrat. L'entité a cette responsabilité envers ses clients.</p> <p>Elle n'a pas la capacité pratique de se soustraire à ces responsabilités si elle accomplit les deux actions ; la fermeture de la division entraînera nécessairement le paiement d'indemnités de fin de contrat de travail et de pénalités relatives à la résiliation de contrats conclus avec des clients (voir paragraphes 14B(c) et 80(a)).</p>
Transfert	✓	<p>L'obligation de l'entité consiste à payer des indemnités de fin de contrat de travail aux membres de son personnel et des pénalités relatives à la résiliation de contrats à certains clients (voir paragraphe 14I).</p>
Événement passé	✓	<p>L'entité a l'obligation de payer des indemnités de fin de contrat de travail seulement si elle accomplit deux actions distinctes, soit employer une personne (obtenir des services de sa part) pendant au moins un an, puis résilier son contrat de travail (voir paragraphe 14Q). Au 31 décembre 20X0, l'entité a accompli la première action et n'a pas la capacité pratique de se soustraire à l'accomplissement de la deuxième action, car les critères énoncés au paragraphe 72 sont satisfaits : l'entité a un plan de fermeture formalisé et détaillé, et des avis de licenciement ont été adressés aux membres du personnel concernés. Les indemnités de fin de contrat de travail sont payables à l'égard des services rendus par le passé par les membres du personnel — elles ne sont pas liées aux activités poursuivies par l'entité (voir paragraphe 80(b)).</p> <p>Selon la même logique, la condition relative à un événement passé est satisfaite pour ce qui est des pénalités relatives à la résiliation de contrats qui sont payables à certains clients.</p>

Transfert d'une ressource économique ~~Sortie de ressources représentatives d'avantages économiques pour règlement~~ — Probable.

Conclusion — Au 31 décembre 20X0, une provision correspondant à la meilleure estimation des coûts des indemnités de fin de contrat de travail et des pénalités relatives à la résiliation de contrats conclus avec des clients qui seront payables du fait de la fermeture de la division est comptabilisée (voir paragraphes 14 et 72).

Exemple 6 — Obligation juridique d'équiper des usines de filtres à fumée

En 20X0, une autorité publique promulgue des dispositions légales ou réglementaires. En vertu de celles-ci ~~des nouvelles dispositions~~, les entités qui génèrent de la fumée dans le cadre de leurs activités sont une entité est tenues d'équiper leurs usines de filtres à fumée d'ici le 30 juin 20X1 pour protéger la santé de leur main-d'œuvre. Les entités qui ne se conforment pas à ces dispositions légales ou réglementaires pourraient se voir imposer des amendes. Une entité qui génère de la fumée dans le cadre de ses activités n'a pas commencé à équiper L'entité n'a pas équipé ses usines de filtres à fumée au 31 décembre 20X1.

La direction juge que l'entité n'a pas la capacité pratique de se soustraire au respect des dispositions légales ou réglementaires ni au paiement d'éventuelles amendes pour non-conformité.

(a) ~~Au À la date de clôture du 31 décembre 20X0~~

Obligation actuelle de transférer une ressource économique du fait d'un événement passé résultant d'un fait passé générateur d'obligation — Les trois conditions précisées au paragraphe 14A d'IAS 37 ne sont pas toutes satisfaites. Il n'existe aucune obligation, car il n'y a pas de fait générateur d'obligation ni au titre des coûts de montage des filtres à fumée ni au titre des amendes prévues par les dispositions légales ou réglementaires.

Obligation	✓	Les dispositions légales ou réglementaires imposent à l'entité des responsabilités si celle-ci génère de la fumée après le 30 juin 20X1 (voir paragraphe 14B(a)). L'entité a ces responsabilités envers l'autorité publique, qui agit pour le compte de la main-d'œuvre (voir paragraphe 14B(b)). Elle n'a pas la capacité pratique de s'y soustraire si elle génère de la fumée après le 30 juin 20X1 (voir paragraphe 14B(c)).
Transfert	✗	Obligation d'équiper des usines de filtres à fumée L'obligation d'équiper des usines de filtres à fumée ne satisfait pas à la condition relative à un transfert. Il s'agit d'une obligation d'échanger des ressources économiques, et non d'une obligation de transférer une ressource économique (voir paragraphe 14L). L'achat et le montage des filtres impliqueront en effet pour l'entité un paiement en trésorerie en échange de la réception d'immobilisations corporelles.
	✓	Obligation de payer des amendes L'obligation de payer des amendes satisfait à la condition relative à un transfert. Cette obligation a en effet le potentiel d'imposer à l'entité de faire un paiement en trésorerie (voir paragraphes 14I et 14J).
Événement passé	✗	L'entité n'a pas encore accompli l'action (générer de la fumée après le 30 juin 20X1) en conséquence de laquelle elle aura à procéder au montage de filtres à fumée ou pourrait avoir à payer des amendes qu'autrement elle n'aurait pas eu à payer (voir paragraphe 14N). L'entité n'a pas encore non plus obtenu les avantages économiques (la réception des filtres à fumée) en conséquence desquels elle aura à faire un paiement (voir paragraphe 14N).

Conclusion — Au 31 décembre 20X0, aucune provision pour les coûts de montage des filtres à fumée ni pour les amendes à payer n'est comptabilisée (voir paragraphes 14 et 17 à 19).

(b) Au À la date de clôture du 31 décembre 20X1

Obligation actuelle de transférer une ressource économique du fait d'un événement passé résultant d'un fait passé générateur d'obligation — Les trois conditions précisées au paragraphe 14A d'IAS 37 sont satisfaites dans le cas de l'obligation de payer des amendes, mais elle ne sont pas toutes satisfaites dans le cas de l'obligation d'équiper des usines de filtres à fumée. Il n'existe toujours pas d'obligation au titre des coûts de montage des filtres à fumée, car il n'y a pas eu de fait générateur d'obligation (le montage des filtres). Cependant, il pourrait y avoir une obligation de payer des amendes ou des pénalités en vertu des dispositions légales ou réglementaires, car le fait générateur d'obligation (la non-conformité à ces dispositions par l'usine) s'est produit.

Obligation	✓	Comme pour la partie (a).
Transfert	✗	Obligation d'équiper des usines de filtres à fumée Comme pour la partie (a).
	✓	Obligation de payer des amendes Comme pour la partie (a).
Événement passé	✓	L'entité a accompli l'action (générer de la fumée après le 30 juin 20X1) en conséquence de laquelle elle aura à procéder au montage de filtres à fumée et pourrait avoir à payer des amendes qu'autrement elle n'aurait pas eu à payer (voir paragraphe 14N). Toutefois, l'entité n'a pas encore obtenu les avantages économiques (la réception des filtres à fumée) en conséquence desquels elle aura à faire un paiement (voir paragraphe 14N).

Transfert d'une ressource économique ~~Sortie de ressources représentatives d'avantages économiques pour règlement~~ — L'évaluation de la probabilité d'encourir des amendes et pénalités pour non-conformité aux dispositions légales ou réglementaires dépend de celles-ci et de la rigueur de leur mise en application.

Conclusion — Au 31 décembre 20X1, aucune provision pour les coûts de montage des filtres à fumée n'est comptabilisée. Toutefois, une provision correspondant à la meilleure estimation des amendes et pénalités dont il est plus probable qu'improbable qu'elles seraient imposées est comptabilisée (voir paragraphes 14 et 17 à 19).

Exemple 7 — Reconversion du personnel résultant de changements apportés au système d'imposition des résultats

Une L'autorité publique a introduit un certain nombre de changements dans le système d'imposition des résultats, lesquels entreront en vigueur en 20X2. En conséquence de ces changements, une entité du secteur des services financiers aura à reconverter une proportion importante de son personnel administratif et de vente pour être à même de continuer à se conformer à la réglementation applicable aux services financiers dans l'avenir. L'entité prépare des états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0. À la date de clôture, aucune reconversion du personnel n'a eu lieu, et l'entité n'a pas encore conclu de contrat avec des fournisseurs de services de formation.

La direction juge que l'entité n'a pas la capacité pratique de se soustraire aux responsabilités imposées par la réglementation applicable aux services financiers et par les contrats conclus avec des fournisseurs de services de formation.

Obligation actuelle de transférer une ressource économique du fait d'un événement passé ~~résultant d'un fait passé générateur d'obligation~~ — Les trois conditions précisées au paragraphe 14A d'IAS 37 ne sont pas toutes satisfaites. Il n'existe aucune obligation, car il n'y a pas eu de fait générateur d'obligation (la reconversion).

<u>Obligation</u>	X	<p>La réglementation applicable aux services financiers impose à l'entité une responsabilité de fournir ses services selon une norme établie (voir paragraphe 14B(a)). L'entité procédera à la reconversion de son personnel pour continuer à fournir ses services selon cette norme établie dans l'avenir. Toutefois, l'entité le fera à son propre avantage, c'est-à-dire pour continuer à fournir des services. Elle n'a aucune responsabilité quant à la reconversion envers une autre partie (voir paragraphe 14B(b)).</p> <p>Un contrat conclu avec un fournisseur de services de formation imposerait à l'entité des responsabilités envers ce fournisseur, responsabilités auxquelles elle n'aurait pas la capacité pratique de se soustraire (voir paragraphe 14B). Il n'existe cependant aucun contrat de ce type pour le moment.</p>
<u>Transfert</u>	X	<p>La reconversion du personnel impliquera l'échange de ressources économiques, et non le transfert d'une ressource économique (voir paragraphe 14L). L'entité fera en effet un paiement en trésorerie à un fournisseur de services de formation en échange de la réception de services de formation de sa part.</p>
<u>Événement passé</u>	X	<p>L'entité n'a pas encore obtenu les avantages économiques (la réception de services de formation) en conséquence desquels elle aura à transférer une ressource économique (le paiement au fournisseur de services de formation) (voir paragraphe 14N).</p>

Conclusion — Aucune provision n'est comptabilisée (voir paragraphes 14 et 17 à 19).

Exemple 8 — Contrat déficitaire

[Supprimé]

Exemple 9 — Garantie unique

[Supprimé]

Exemple 10 — Action en justice

La loi impose à une entité une responsabilité de payer des dommages-intérêts si celle-ci vend des aliments qui intoxiquent des consommateurs. Après un mariage en 20X0, dix personnes sont mortes, probablement des suites d'une intoxication alimentaire causée par des produits vendus par l'entité. Des actions en justice ont été ~~sont~~ intentées pour obtenir réparation de la part de l'entité, mais celle-ci conteste sa responsabilité. Jusqu'à la date d'autorisation de publication des états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X0, les avocats de l'entité déclarent qu'il est probable que cette dernière ne sera pas reconnue responsable. Mais lorsque l'entité prépare les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X1, ses avocats déclarent que, compte tenu des développements de l'affaire, il est probable qu'elle sera reconnue responsable. La direction juge que l'entité n'aura pas la capacité pratique de se soustraire au paiement de dommages-intérêts si elle est reconnue responsable.

(a) Au 31 décembre 20X0

Obligation actuelle de transférer une ressource économique du fait d'un événement passé ~~résultant d'un événement passé générateur d'obligation~~ — Les trois conditions précisées au paragraphe 14A d'IAS 37 ne sont pas toutes satisfaites. ~~Sur la base des indications disponibles à l'époque où les états financiers ont été approuvés, il n'existe aucune obligation résultant d'événements passés.~~

Obligation	✓	La loi impose à l'entité une responsabilité si celle-ci vend des aliments qui intoxiquent des consommateurs (voir paragraphe 14B(a)). L'entité a cette responsabilité envers les consommateurs (voir paragraphe 14B(b)). Elle n'a pas la capacité pratique de s'y soustraire si elle vend des aliments qui intoxiquent des consommateurs (voir paragraphe 14B(c)).
Transfert	✓	L'obligation de l'entité consiste à payer des dommages-intérêts aux consommateurs touchés (voir paragraphe 14I).
Événement passé	Difficile de le dire	La condition relative à un événement passé est satisfaite si, en 20X0, l'entité a vendu des aliments qui ont intoxiqué des consommateurs (voir paragraphe 14N). Or, il est difficile de déterminer si l'entité en a effectivement vendu. Par conséquent, les paragraphes 15 et 16 s'appliquent. Sur la base des indications disponibles lorsque la publication des états financiers de 20X0 est autorisée, la direction juge qu'il est <i>plus improbable que probable</i> que l'entité ait vendu des aliments qui ont intoxiqué des consommateurs. Il est possible que l'entité ait une obligation actuelle du fait d'un événement passé. Cette obligation potentielle répond à la définition d'un passif éventuel (voir paragraphe 10).

Conclusion — Au 31 décembre 20X0, ~~aucune provision n'est comptabilisée (voir paragraphes 15 et 16).~~ L'affaire en question est indiquée en tant que passif éventuel, à moins que la probabilité de transfert d'une sortie de ressources ne soit considérée comme faible (voir paragraphe 86).

(b) Au 31 décembre 20X1

Obligation actuelle de transférer une ressource économique du fait d'un événement passé ~~résultant d'un événement passé générateur d'obligation~~ — Les trois conditions précisées au paragraphe 14A d'IAS 37 sont satisfaites ou réputées satisfaites. ~~Sur la base des indications disponibles, il existe une obligation actuelle.~~

Obligation	✓	Comme pour la partie (a).
Transfert	✓	Comme pour la partie (a).

Événement passé	Condition réputée satisfaite ✓	Comme pour la partie (a) ; toutefois, sur la base des indications disponibles lorsque la publication des états financiers de 20X1 est autorisée, la direction juge désormais qu'il est <i>plus probable qu'improbable</i> que l'entité ait vendu des aliments qui ont intoxiqué des consommateurs. Par conséquent, la condition relative à un événement passé est réputée avoir été satisfaite (voir paragraphes 15 et 16).
----------------------------	--	---

Transfert d'une ressource économique ~~Sortie de ressources représentatives d'avantages économiques pour règlement~~ — Probable.

Conclusion — Au 31 décembre 20X1, une provision correspondant à la meilleure estimation du montant nécessaire à l'extinction de l'obligation de payer des dommages-intérêts pour la vente d'aliments qui ont intoxiqué des consommateurs est comptabilisée (voir paragraphes 14 à 16).

Exemple 11 — Réparations et maintenance

En plus d'une maintenance de routine, certains actifs demandent, selon une certaine périodicité, des dépenses importantes au titre de réparations majeures ou de leur remise à neuf et du remplacement des principales composantes. IAS 16 *Immobilisations corporelles* comporte des dispositions relatives à ~~fournit des indications sur~~ la répartition des dépenses engagées au titre d'un actif entre ses différentes composantes lorsque ces composantes ont des durées d'utilité différentes ou lorsque le rythme de consommation des avantages liés varie.

Exemple 11A — Coûts de remise à neuf — Aucune disposition légale

Un four a un revêtement intérieur qui doit être remplacé tous les cinq ans pour des raisons techniques. À la date de clôture, le revêtement est utilisé depuis trois ans.

Obligation actuelle de transférer une ressource économique du fait d'un événement passé ~~résultant d'un fait passé générateur d'obligation~~ — Les trois conditions précisées au paragraphe 14A d'IAS 37 ne sont pas toutes satisfaites. Il n'existe aucune obligation actuelle.

Obligation	X	Aucun mécanisme imposant à l'entité une responsabilité envers une autre partie n'est en place (voir paragraphe 14B). L'entité remplacera le revêtement intérieur du four à son propre avantage.
Transfert	X	Le remplacement du revêtement intérieur impliquera l'échange de ressources économiques, et non le transfert d'une ressource économique (voir paragraphe 14L). L'entité fera en effet un paiement en trésorerie en échange de la réception d'un nouveau revêtement intérieur.
Événement passé	X	L'entité n'a pas encore obtenu les avantages économiques (la réception du revêtement de remplacement) en conséquence desquels elle aura à transférer une ressource économique (le paiement au fournisseur du revêtement) (voir paragraphe 14N).

Conclusion — Aucune provision n'est comptabilisée (voir paragraphes 14 et 17 à 19).

Le coût de remplacement du revêtement intérieur n'est pas comptabilisé, car, à la date de clôture, il n'existe aucune obligation de remplacer le revêtement indépendamment d'actions futures de l'entité — même l'intention d'engager la dépense dépend de la décision de l'entité de continuer à faire fonctionner le four ou de remplacer son revêtement intérieur. Plutôt qu'une provision ne soit comptabilisée, l'amortissement du revêtement intérieur prend en compte l'effet de sa consommation, c'est-à-dire que celui-ci est amorti sur cinq ans. Les coûts de remplacement du revêtement engagés sont ajoutés au coût du four ~~comptabilisés en tant qu'actifs~~, et la consommation de chaque nouveau revêtement est traduite par un amortissement sur les cinq années suivantes.

Exemple 11B — Coûts de remise à neuf — Disposition légale en place

Une compagnie aérienne est tenue par la loi de procéder à la révision de ses appareils tous les trois ans. Sa dernière révision remonte à deux ans. La direction juge que la compagnie aérienne n'a pas la capacité pratique de se soustraire à la loi.

Obligation actuelle de transférer une ressource économique du fait d'un événement passé ~~— résultant d'un fait passé générateur d'obligation~~ — Les trois conditions précisées au paragraphe 14A d'IAS 37 ne sont pas toutes satisfaites. ~~Il n'existe aucune obligation actuelle.~~

Obligation	✓	<u>Une loi impose à la compagnie aérienne une responsabilité si celle-ci exploite des appareils qui n'ont pas fait l'objet d'une révision depuis plus de trois ans (voir paragraphe 14B(a)). La compagnie aérienne a cette responsabilité envers ses passagers et la société en général (voir paragraphe 14B(b)). Elle n'a pas la capacité pratique de s'y soustraire si elle exploite des appareils qui n'ont pas l'objet d'une révision depuis plus de trois ans (voir paragraphe 14B(c)).</u>
Transfert	✗	<u>L'obligation de procéder à la révision des appareils constitue une obligation d'échanger des ressources économiques, et non une obligation de transférer une ressource économique (voir paragraphe 14L). La révision des appareils impliquera en effet pour l'entité un paiement en trésorerie en échange de l'amélioration des avantages économiques futurs que représentent ces appareils.</u>
Événement passé	✗	<u>L'entité n'a pas encore accompli l'action (exploiter des appareils qui n'ont pas fait l'objet d'une révision depuis plus de trois ans) en conséquence de laquelle elle aura à soumettre ses appareils à une révision (voir paragraphe 14N).</u> <u>L'entité n'a pas encore non plus obtenu les avantages économiques (la réception de services de révision des appareils) en conséquence desquels elle aura à faire un paiement (voir paragraphe 14N).</u>

Conclusion — Aucune provision n'est comptabilisée (~~voir paragraphes 14 et 17 à 19~~).

Les coûts de révision des appareils ne sont pas comptabilisés en tant que provision pour les mêmes raisons que le coût du remplacement du revêtement intérieur n'est pas comptabilisé en tant que provision dans l'exemple 11A. Même une disposition d'ordre légal ne donne pas aux coûts de révision la nature d'un passif, car il n'existe aucune obligation de procéder à la révision des appareils indépendamment d'actions futures de l'entité — l'entité pourrait éviter cette dépense future par ses actions futures, par exemple en vendant les appareils. Plutôt qu'une provision ne soit comptabilisée, l'amortissement des appareils prend en compte l'effet futur des coûts de maintenance, c'est-à-dire qu'un montant équivalant aux coûts de maintenance attendus est amorti sur trois ans.

Exemple 12 — Passifs découlant de la participation à un marché spécifique — Déchets d'équipements électriques et électroniques

En 20X3, un pays promulgue des dispositions légales ou réglementaires obligeant les entités qui fabriquent et vendent des types déterminés d'équipements électriques et électroniques (des équipements déterminés) sur son territoire à payer une part des coûts d'élimination de ces équipements à la fin de leur durée de vie. Un article s'applique aux équipements vendus avant l'adoption de la loi (les équipements historiques). Il précise que les coûts d'élimination des équipements historiques seront assumés par les entités qui vendent des équipements déterminés en 20X5. Les coûts seront répartis entre chaque entité proportionnellement à sa part du marché par équipements déterminés pour l'année en question — que l'entité ait vendu ou non des équipements historiques, et sans égard à la quantité vendue.

Une entité qui a fabriqué et vendu des équipements historiques prépare des états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X3. Elle continue à vendre des équipements déterminés, et la direction juge qu'elle n'a pas la capacité pratique de se retirer du marché avant 20X5.

Obligation actuelle de transférer une ressource économique du fait d'un événement passé — Les trois conditions précisées au paragraphe 14A d'IAS 37 ne sont pas toutes satisfaites.

Obligation	✓	<u>Les dispositions légales ou réglementaires imposent à l'entité une responsabilité si celle-ci vend des équipements déterminés en 20X5 (voir paragraphe 14B(a)). L'entité a cette responsabilité envers l'autorité publique du pays concerné, qui agit</u>
-------------------	---	--

		<u>pour le compte de la société en général (voir paragraphe 14B(b)). Elle n'a pas la capacité pratique de s'y soustraire si elle vend des équipements déterminés en 20X5 (voir paragraphe 14B(c)).</u>
Transfert	✓	<u>L'obligation de l'entité consiste à payer une part des coûts d'élimination des équipements historiques (voir paragraphe 14I).</u>
Événement passé	✗	<u>L'expérience passée de l'entité sur le plan de la fabrication et de la vente d'équipements historiques n'a aucune incidence sur son obligation ; les coûts d'élimination des équipements historiques sont répartis compte non tenu de la source des équipements. Une seule action (vendre des équipements déterminés en 20X5) obligera l'entité à transférer une ressource économique qu'autrement elle n'aurait pas eu à transférer (voir paragraphe 14N). L'entité n'a pas encore accompli cette action.</u>

Conclusion — Au 31 décembre 20X3, aucune provision n'est comptabilisée.

Exemple 13A — Droit ou taxe sur les produits

Des dispositions légales ou réglementaires imposent aux entités qui génèrent des produits sur un marché spécifique un droit ou une taxe qui correspond à un certain pourcentage des produits générés sur ce marché au cours de l'exercice clos le 31 décembre 20X0. Toutefois, seules les entités qui exercent leurs activités sur le marché au 1^{er} janvier 20X1 sont visées par ce droit ou cette taxe, qui est imposé en intégralité à cette date. Les entités ne reçoivent aucune ressource économique en échange du paiement du droit ou de la taxe.

Une entité dont la date de clôture est le 30 juin 20X0 a généré des produits sur le marché tout au long du semestre clos le 30 juin 20X0. Lors de la préparation des états financiers pour l'exercice clos le 30 juin 20X0, la direction :

- examine toutes les dispositions légales ou réglementaires et conclut que l'obligation de payer le droit ou la taxe résulte de l'accomplissement de deux actions distinctes, soit générer des produits sur le marché en 20X0 et être exploitée sur le marché au 1^{er} janvier 20X1. Le droit ou la taxe est payable lorsque les deux actions sont accomplies ;
- juge que l'entité n'a pas la capacité pratique de se soustraire au paiement du droit ou de la taxe si elle accomplit les deux actions ;
- juge que l'entité n'a pas la capacité pratique de se soustraire à l'accomplissement de la deuxième action, car les conséquences économiques de la sortie du marché avant 20X1 lui seraient beaucoup plus défavorables que le coût associé au paiement du droit ou de la taxe sur les produits générés en 20X0.

Obligation actuelle de transférer une ressource économique du fait d'un événement passé — Les trois conditions précisées au paragraphe 14A d'IAS 37 sont satisfaites.

Obligation	✓	<u>Les dispositions légales ou réglementaires imposent à l'entité une responsabilité si celle-ci accomplit deux actions distinctes, soit générer des produits sur le marché en 20X0 et être exploitée sur le marché au 1^{er} janvier 20X1 (voir paragraphe 14B(a)). L'entité a cette responsabilité envers l'autorité publique, qui agit pour le compte de la société en général (voir paragraphe 14B(b)). Elle n'a pas la capacité pratique de s'y soustraire si elle accomplit les deux actions (voir paragraphe 14B(c)).</u>
Transfert	✓	<u>L'obligation de l'entité consiste à payer un droit ou une taxe sans recevoir en échange une ressource économique (voir paragraphe 14I).</u>
Événement passé	✓	<u>L'entité a l'obligation de payer un droit ou une taxe lorsqu'elle accomplit deux actions distinctes, soit générer des produits sur le marché en 20X0 et être exploitée sur le marché au 1^{er} janvier 20X1. Au 30 juin 20X0, l'entité a accompli la première action et n'a pas la capacité pratique de se soustraire à l'accomplissement de la deuxième action (voir paragraphe 14Q). L'entité a généré des produits tout au long du semestre clos le 30 juin 20X0. Ainsi, la condition relative à un événement passé est satisfaite, et l'obligation</u>

		<u>actuelle se crée sur cette même période (voir paragraphe 14O). Au 30 juin 20X0, l'obligation actuelle de l'entité consiste à payer le droit ou la taxe attribuable aux produits qu'elle a générés à cette date.</u>
--	--	--

Transfert d'une ressource économique pour règlement — Probable.

Conclusion — Au 30 juin 20X0, une provision pour le droit ou la taxe sur les produits générés à cette date est comptabilisée.

Exemple 13B — Droit ou taxe imposé à une entité qui exerce ses activités en tant que banque le dernier jour de son exercice

Une autorité publique impose un droit ou une taxe aux banques. Les entités qui exercent leurs activités en tant que banque le dernier jour de leur exercice sont visées par ce droit ou cette taxe. Son montant est calculé en fonction des montants figurant dans l'état de la situation financière de l'entité à la date de clôture. Si la période est plus longue ou courte que 12 mois, le montant est ajusté en conséquence — par exemple, pour une période de 9 mois, un ratio de 9/12 est appliqué au montant initial. Les entités ne reçoivent aucune ressource économique en échange du paiement du droit ou de la taxe.

À l'ouverture de l'exercice considéré, une entité exerce ses activités en tant que banque. La direction :

- (a) examine toutes les dispositions légales ou réglementaires et conclut que l'obligation de payer le droit ou la taxe résulte de l'accomplissement par l'entité de deux actions distinctes, soit être exploitée au cours de l'exercice considéré et exercer ses activités en tant que banque le dernier jour de cette période. Le droit ou la taxe est payable lorsque les deux actions sont accomplies ;
- (b) juge que l'entité n'a pas la capacité pratique de se soustraire au paiement du droit ou de la taxe si elle accomplit les deux actions ;
- (c) juge que l'entité n'a pas la capacité pratique de se soustraire à l'accomplissement de la deuxième action, car les conséquences économiques de la cessation des activités bancaires avant la fin de l'exercice lui seraient beaucoup plus défavorables que le coût associé au paiement du droit ou de la taxe pour cette période.

Obligation actuelle de transférer une ressource économique du fait d'un événement passé — Les trois conditions précisées au paragraphe 14A d'IAS 37 sont satisfaites.

Obligation	✓	<u>Les dispositions légales ou réglementaires imposent à l'entité une responsabilité si celle-ci accomplit deux actions distinctes, soit être exploitée au cours de l'exercice considéré et exercer ses activités en tant que banque le dernier jour de cette période (voir paragraphe 14B(a)). L'entité a cette responsabilité envers l'autorité publique, qui agit pour le compte de la société en général (voir paragraphe 14B(b)). Elle n'a pas la capacité pratique de s'y soustraire si elle accomplit les deux actions (voir paragraphe 14B(c)).</u>
Transfert	✓	<u>L'obligation de l'entité consiste à payer un droit ou une taxe sans recevoir en échange une ressource économique (voir paragraphe 14I).</u>
Événement passé	✓	<u>L'entité a l'obligation de payer un droit ou une taxe lorsqu'elle accomplit deux actions distinctes, soit être exploitée au cours de l'exercice considéré et exercer ses activités en tant que banque le dernier jour de cette période. À l'ouverture de l'exercice considéré, l'entité commence à accomplir la première action et n'a pas la capacité pratique de se soustraire à l'accomplissement de la deuxième action (voir paragraphe 14O). Comme l'ampleur de l'obligation de l'entité dépend de la durée de l'exercice, l'obligation actuelle se crée au fur et à mesure de l'exercice (voir paragraphe 14O).</u>

Transfert d'une ressource économique pour règlement — Probable.

Conclusion — À la clôture de l'exercice, une provision correspondant à la meilleure estimation du droit ou de la taxe à payer pour la période est comptabilisée.

Exemple 13C — Impôt foncier

Des dispositions légales ou réglementaires imposent un impôt foncier annuel sur les terrains et bâtiments détenus à des fins commerciales. L'impôt est payable par la partie qui les possède au 31 décembre de chaque année. Il est calculé après cette date et doit être payé au plus tard le 30 juin de l'année suivante. Le propriétaire des terrains et bâtiments au 31 décembre demeure responsable de payer l'intégralité de l'impôt, et ce, même s'il procède à leur vente ou en change l'utilisation après cette date. Il ne reçoit aucune ressource économique en échange du paiement de l'impôt.

En vertu des dispositions légales ou réglementaires, le montant de l'impôt à payer est déterminé en fonction d'une mesure précise de la valeur des terrains et des bâtiments, soit le prix payé par le propriétaire actuel pour ceux-ci, majoré de la variation d'un indice des prix précisés survenue entre la date d'acquisition et la date à laquelle l'impôt est imposé.

Le 31 décembre 20X5, une entité possède et détient à des fins commerciales des terrains et bâtiments qu'elle a acquis en 20X0.

Au moment de préparer les états financiers de l'entité pour l'exercice clos le 31 décembre 20X5, la direction :

- (a) examine toutes les dispositions légales ou réglementaires et conclut que l'obligation de payer l'impôt résulte de l'accomplissement par l'entité d'une seule action, soit posséder et détenir à des fins commerciales des terrains et bâtiments au 31 décembre 20X5. Bien que l'acquisition des terrains et bâtiments à une date antérieure ait une incidence sur le montant de l'impôt à payer, il ne s'agit pas de l'action qui rend l'impôt payable, car l'impôt est payable peu importe le moment auquel les terrains et bâtiments ont été acquis ;
- (b) juge que l'entité n'a pas la capacité pratique de se soustraire au paiement de l'impôt sur les terrains et bâtiments qu'elle possède et détient à des fins commerciales au 31 décembre 20X5.

Obligation actuelle de transférer une ressource économique du fait d'un événement passé — Les trois conditions précisées au paragraphe 14A d'IAS 37 sont satisfaites.

Obligation	✓	<u>Les dispositions légales ou réglementaires imposent à l'entité une responsabilité si celle-ci possède et détient à des fins commerciales des terrains et bâtiments au 31 décembre 20X5 (voir paragraphe 14B(a)). L'entité a cette responsabilité envers l'autorité publique, qui agit pour le compte de la société en général (voir paragraphe 14B(b)). Elle n'a pas la capacité pratique de s'y soustraire si elle satisfait aux conditions relatives à la propriété et à l'utilisation (voir paragraphe 14B(c)).</u>
Transfert	✓	<u>L'obligation de l'entité consiste à payer un impôt sans recevoir en échange une ressource économique (voir paragraphe 14I).</u>
Événement passé	✓	<u>En conséquence de la possession et de la détention à des fins commerciales de terrains et bâtiments au 31 décembre 20X5, l'entité aura à payer un impôt qu'autrement elle n'aurait pas eu à payer (voir paragraphe 14N). La condition relative à un événement passé est satisfaite le 31 décembre 20X5.</u>

Transfert d'une ressource économique pour règlement — Probable.

Conclusion — Au 31 décembre 20X5, une provision est comptabilisée pour l'intégralité du montant d'impôt qui devrait s'appliquer aux terrains et bâtiments que l'entité possède à cette date.

Exemple 14 — Solde négatif de crédits en lien avec les émissions provenant des véhicules

Les dispositions légales ou réglementaires d'une autorité publique s'appliquent aux entités qui fabriquent des véhicules destinés à la vente sur un marché spécifique au cours de l'année civile 20X0. En vertu de celles-ci, les entités :

- (a) reçoivent des crédits si, au cours de l'année considérée, elles ont fabriqué des véhicules dont le taux moyen d'émissions de carbone est inférieur à la cible gouvernementale ;
- (b) accusent au contraire un solde négatif si, au cours de l'année considérée, elles ont fabriqué des véhicules dont le taux moyen d'émissions de carbone est supérieur à cette cible.

Selon les dispositions légales ou réglementaires, l'entité qui affiche un solde négatif pour l'année 20X0 est tenue de régler en obtenant et en utilisant des crédits. Une entité peut obtenir des crédits en les achetant à une autre entité ou en les accumulant elle-même en 20X1 (par la fabrication de véhicules dont le taux moyen d'émissions de carbone est inférieur à la cible gouvernementale en 20X1).

Les dispositions légales ou réglementaires ne permettent pas à l'autorité publique de forcer les entités à régler leur solde négatif, mais elles lui permettent de sanctionner celles qui ne le font pas. Ces sanctions n'exigeraient pas le paiement d'amendes ni aucun autre transfert de ressources économiques, mais elles limiteraient l'accès au marché de l'entité concernée en 20X2 et dans les années suivantes.

Une entité prépare ses états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0. Au cours de cet exercice, elle a fabriqué des véhicules dont le taux moyen d'émissions de carbone est supérieur à la cible gouvernementale ; elle aura donc un solde négatif. La direction s'attend à ce que les conséquences économiques d'un accès limité au marché soient beaucoup plus défavorables à l'entité que les coûts associés à l'obtention et à l'utilisation de crédits suffisants pour régler le solde négatif en 20X0. Elle s'attend par ailleurs à ce que l'entité accumule elle-même les crédits (et n'ait donc pas à les acheter) en fabriquant des véhicules dont le taux moyen d'émissions de carbone est inférieur à la cible gouvernementale en 20X1.

Obligation actuelle de transférer une ressource économique du fait d'un événement passé — Les trois conditions précisées au paragraphe 14A d'IAS 37 sont satisfaites.

<u>Obligation</u>	<u>✓</u>	<u>Les dispositions légales ou réglementaires imposent à l'entité une responsabilité si, en 20X0, elle fabrique des véhicules dont le taux moyen d'émissions de carbone est supérieur à la cible gouvernementale (voir paragraphe 14B(a)). L'entité a cette responsabilité envers l'autorité publique, qui agit pour le compte de la société en général (voir paragraphe 14B(b)). Elle n'a pas la capacité pratique de s'y soustraire, car il est attendu que les conséquences économiques d'un accès limité au marché lui soient beaucoup plus défavorables que les coûts associés à l'obtention et à l'utilisation de crédits suffisants pour régler le solde négatif en 20X0 (voir paragraphes 14B(c) et 14F(a)).</u>
<u>Transfert</u>	<u>✓</u>	<u>L'obligation de l'entité consiste à utiliser des crédits. L'entité qui utilise des crédits pour régler un solde négatif transfère une ressource économique, même si elle a accumulé elle-même les crédits dans le cadre de ses activités de fabrication (voir paragraphe 14I). Les crédits représentent une ressource économique, peu importe la façon dont ils sont obtenus. En effet, ils permettent à l'entité d'éteindre une obligation de régler un solde négatif, et si elle n'était pas tenue d'utiliser ainsi ses crédits, elle pourrait les vendre à d'autres entités.</u>
<u>Événement passé</u>	<u>✓</u>	<u>L'entité a accompli l'action (fabriquer des véhicules dont le taux moyen d'émissions de carbone est supérieur à la cible gouvernementale) en conséquence de laquelle elle aura à utiliser des crédits qu'autrement elle n'aurait pas eu à utiliser (voir paragraphe 14N).</u>

Transfert d'une ressource économique pour règlement — Probable.

Conclusion — Au 31 décembre 20X0, une provision correspondant à la meilleure estimation de la dépense nécessaire à l'obtention et à l'utilisation de crédits suffisants pour régler le solde négatif de l'année 20X0 est comptabilisée.

Exemple 15 — Engagements liés aux changements climatiques

En 20X0, une entité qui fabrique des produits ménagers s'engage par une déclaration publique :

- (a) à réduire graduellement ses émissions annuelles de gaz à effet de serre, en vue d'atteindre une diminution d'au moins 60 % par rapport à leur niveau actuel d'ici 20X9 ;
- (b) à compenser ses émissions annuelles restantes en 20X9 et dans les années suivantes en achetant des crédits carbone et en les retirant du marché du carbone.

En appui à sa déclaration, l'entité publie un plan de transition qui indique comment elle modifiera graduellement ses méthodes de fabrication entre 20X1 et 20X9 pour atteindre son objectif de réduction de 60 % de ses émissions annuelles d'ici 20X9. Parmi les modifications prévues se trouvent l'investissement dans des processus plus écoénergétiques, l'achat d'énergie provenant de sources renouvelables et le remplacement des ingrédients et des emballages à base de pétrole par des solutions qui génèrent de plus faibles émissions de carbone. La direction est convaincue que l'entité pourra apporter toutes ces modifications tout en continuant à vendre ses produits à profit.

En plus de publier son plan de transition, l'entité accomplit plusieurs autres actions qui confirment publiquement ses engagements.

Après avoir pris en considération tous les faits et circonstances propres aux engagements de l'entité — y compris les actions qu'elle a accomplies pour les confirmer —, la direction juge que la déclaration de l'entité a créé dans la société en général une attente fondée qu'elle honorera ses engagements, et qu'elle n'a donc pas la capacité pratique de s'y soustraire (voir paragraphe 14F(b)).

L'entité prépare des états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0.

Obligation actuelle de transférer une ressource économique du fait d'un événement passé — Les trois conditions précisées au paragraphe 14A d'IAS 37 ne sont pas toutes satisfaites.

Obligation	✓	<p>La déclaration publique des engagements impose à l'entité des responsabilités :</p> <p>(a) de réduire les émissions annuelles de gaz à effet de serre générés par ses activités futures ;</p> <p>(b) de compenser ses émissions restantes si elle génère des gaz à effet de serre en 20X9 et dans les années suivantes (voir paragraphe 14B(a)).</p> <p>L'entité a ces responsabilités envers la société en général (voir paragraphe 14B(b)). Elle n'a pas la capacité pratique de s'y soustraire (voir paragraphe 14B(c)). L'obligation répond à la définition d'une obligation implicite (voir paragraphe 10).</p>
Transfert	✗	<p>Obligation de réduire les émissions</p> <p>L'obligation qu'a l'entité de réduire les émissions de gaz à effet de serre générés par ses activités futures ne constitue pas une obligation de transférer une ressource économique. Même si l'entité engagera une dépense pour modifier ses activités, elle recevra en échange d'autres ressources économiques — par exemple, des immobilisations corporelles, de l'énergie, des ingrédients ou des emballages —, ressources qu'elle pourra utiliser pour fabriquer des produits qu'elle pourra vendre à profit (voir paragraphe 14L).</p> <p>Obligation de compenser les émissions restantes</p> <p>L'obligation qu'a l'entité de compenser les émissions annuelles de gaz à effet de serre restantes en 20X9 et dans les années suivantes constitue une obligation de transférer une ressource économique. L'entité aura à acheter et à retirer des crédits carbone sans recevoir en échange des ressources économiques (voir paragraphe 14I).</p>
Événement passé	✗	<p>Obligation de compenser les émissions restantes</p> <p>L'entité n'a pas encore accompli l'action (générer des gaz en 20X9 ou dans une année suivante) en conséquence de laquelle elle aura à acheter et à retirer des crédits carbone qu'autrement elle n'aurait pas eu à acheter ou à retirer (voir paragraphe 14N).</p>

Conclusion — Au 31 décembre 20X0, aucune provision n'est comptabilisée.

Si l'entité génère des gaz à effet de serre en 20X9 et dans les années suivantes, elle aura l'obligation actuelle de compenser ses émissions passées au moment où elle les génère. Si, à ce moment, elle n'a pas éteint l'obligation actuelle et qu'il est probable qu'elle aura à transférer une ressource économique pour le faire, elle comptabilisera une provision correspondant à la meilleure estimation de la dépense nécessaire.

Bien que l'entité ne comptabilise pas une provision au titre de son obligation implicite au 31 décembre 20X0, les actions qu'elle prévoit d'accomplir pour s'acquitter de ses obligations pourraient avoir une incidence sur les montants auxquels elle évalue ses autres actifs et passifs (par exemple, ses immobilisations corporelles), ainsi que sur les informations qu'elle fournit à leur égard, conformément à différentes Normes IFRS de comptabilité.