

IFRS 1

Première application des normes d'information financière internationales

SOMMAIRE	§§
Objectif	1
Champ d'application	2-5
Comptabilisation et évaluation	6-34B
Premier bilan d'ouverture en IFRS	6
Méthodes comptables	7-12
Exemptions à d'autres IFRS	13-25G
Regroupements d'entreprises	15
Juste valeur ou réévaluation en tant que coût présumé	16-19
Avantages du personnel	20-20A
Montant cumulé des différences de conversion	21-22
Instruments financiers composés	23
Actifs et passifs de filiales, d'entreprises associées et de coentreprises	24-25
Désignation d'instruments financiers comptabilisés antérieurement.....	25A
Transactions dont le paiement est fondé sur des actions	25B-25C
Contrats d'assurance	25D
Variations des passifs relatifs au démantèlement, à la remise en état et similaires inclus dans le coût d'une immobilisation corporelle	25E
Contrats de location	25F
Évaluation à la juste valeur d'actifs financiers ou de passifs financiers	25G
Exceptions à l'application rétrospective des autres IFRS	26-34B
Décomptabilisation d'actifs et de passifs financiers	27-27A
Comptabilité de couverture	28-30
Estimations	31-34

Actifs classés comme détenus en vue de la vente et activités abandonnées	34A-34B
Présentation et informations à fournir	35-46
Informations comparatives	36-37
Exemption de l'application des dispositions nécessitant de retraiter les informations comparatives pour IAS 39 et IFRS 4	36A
Exemption de l'obligation de présenter des informations comparatives pour IFRS 6	36B
Exemption de l'obligation de fournir des informations comparatives aux fins de IFRS 7	36C
Résumés historiques	37
Explication de la transition aux IFRS	38-46
Rapprochements	39-43
Désignation d'actifs ou de passifs financiers	43A
Utilisation de la juste valeur en tant que coût présumé	44
Rapports financiers intermédiaires	45-46
Date d'entrée en vigueur	47

La norme internationale d'information financière 1 Première adoption des normes internationales d'information financière (IFRS 1) est exposée dans les paragraphes 1 à 47 et les Annexes A et B. Tous les paragraphes ont la même autorité. Les paragraphes en caractères gras* présentent les principes fondamentaux. Les termes définis en Annexe A sont présentés en italique la première fois qu'ils apparaissent dans la norme. Les définitions d'autres termes figurent dans le glossaire des normes internationales d'information financière. IFRS 1 doit être lue dans le contexte de son objectif et de sa Base des conclusions, ainsi que de la Préface aux normes internationales d'information financière et du Cadre pour la préparation et la présentation des états financiers. IAS 8 Méthodes comptables, changements dans les estimations comptables et erreurs fournit une base permettant de sélectionner et d'appliquer des méthodes comptables en l'absence de tout commentaire explicite.

* Italique gras pour la présente édition.

Introduction

RAISONS MOTIVANT LA PUBLICATION DE LA PRÉSENTE IFRS

IN1. La présente norme remplace SIC-8 Première application des IAS en tant que référentiel comptable. Le Conseil a développé la présente norme en réponse aux problématiques suivantes :

- certaines aspects de la disposition de SIC-8 relative à l'application rétrospective intégrale pouvaient entraîner des coûts excédant les avantages probables pour les utilisateurs des états financiers. En outre, même si SIC-8 n'imposait pas l'application rétrospective lorsque celle-ci s'avérait impraticable, elle n'expliquait pas si un premier adoptant doit interpréter l'impraticabilité comme un obstacle mineur ou majeur, et ne précisait aucun traitement particulier dans les cas d'impraticabilité ;
- SIC-8 pouvait imposer à un premier adoptant d'appliquer deux versions

différentes d'une norme si l'introduction de la nouvelle version intervenait au cours des exercices couverts par ses premiers états financiers préparés selon les IAS et si cette nouvelle version interdisait toute application rétrospective ;

(c) SIC-8 ne précisait pas clairement si un premier adoptant doit utiliser des connaissances a posteriori pour appliquer rétrospectivement des décisions de comptabilisation et d'évaluation ;

(d) certains doutes subsistaient quant à l'interaction entre SIC-8 et des dispositions transitoires spécifiques prévues par des normes individuelles.

PRINCIPALES CARACTÉRISTIQUES DE LA PRÉSENTE NORME

IN2. La présente norme s'applique lorsqu'une entité applique les IFRS pour la première fois par une déclaration explicite et sans réserve de conformité aux IFRS.

IN3. De façon générale, la présente norme exige qu'une entité applique chaque IFRS en vigueur à la date de « reporting » de ses premiers états financiers IFRS. En particulier, selon la présente norme, lors de la préparation de son premier bilan d'ouverture en IFRS, destiné à être le point de départ de sa comptabilité selon les IFRS, l'entité doit :

- (a) comptabiliser tous les actifs et passifs dont les IFRS imposent la comptabilisation ;
- (b) ne pas comptabiliser des éléments en tant qu'actifs ou passifs si les IFRS n'autorisent pas une telle comptabilisation ;
- (c) reclasser les éléments qu'elle a comptabilisés selon le référentiel comptable antérieur comme un certain type d'actif, de passif ou de composante des capitaux propres, mais qui relèvent d'un type différent d'actif, de passif ou de composante des capitaux propres selon les IFRS ; et
- (d) appliquer les IFRS pour évaluer tous les actifs et passifs comptabilisés.

IN4. La présente norme prévoit des exemptions limitées à ces dispositions, dans certains cas spécifiques où le coût encouru pour s'y conformer dépasserait probablement les avantages pour les utilisateurs des états financiers. La présente norme interdit également l'application rétrospective des IFRS dans certains domaines, en particulier ceux où l'application rétrospective exigerait de la direction des jugements relatifs à des conditions passées alors que le résultat d'une transaction particulière est déjà connu.

IN5. La présente norme impose d'indiquer dans les notes annexes l'impact de la transition du référentiel comptable antérieur aux IFRS sur la situation financière, la performance et les flux de trésorerie publiés antérieurement par l'entité.

IN6. Une entité est tenue d'appliquer la présente norme si ses premiers états financiers IFRS portent sur un exercice ouvert à compter du 1^{er} janvier 2004. Une application anticipée est encouragée.

PRINCIPAUX CHANGEMENTS PAR RAPPORT AUX DISPOSITIONS PRÉCÉDENTES

IN7. Comme SIC-8, la présente norme impose une application rétrospective dans la plupart des domaines. Contrairement à SIC-8, la présente norme :

- (a) prévoit des exemptions ciblées afin d'éviter des coûts qui dépasseraient probablement les avantages pour les utilisateurs des états financiers, ainsi qu'un petit nombre d'autres exceptions pour des raisons pratiques ;

- (b) précise qu'une entité doit appliquer la dernière version des IFRS ;
- (c) précise le lien entre les estimations faites par un premier adoptant selon les IFRS et celles faites à la même date selon le référentiel comptable antérieur ;
- (d) spécifie que les dispositions transitoires prévues dans les autres IFRS ne s'appliquent pas à un premier adoptant ;
- (e) impose d'améliorer les informations fournies à propos de la transition aux IFRS.

Objectif

1. L'objectif de la présente norme consiste à s'assurer que les premiers états financiers IFRS d'une entité, ainsi que ses états financiers intermédiaires relatifs à une partie de l'exercice couvert par ces états financiers, contiennent des informations de qualité élevée, qui :

- (a) sont transparentes pour les utilisateurs et comparables pour tous les exercices présentés ;
- (b) fournissent un point de départ approprié pour une comptabilité selon les normes internationales d'information financière (IFRS), et
- (c) peuvent être mises en place à un coût qui ne dépasse pas les avantages qu'en retireront les utilisateurs.

Champ d'application

2. Une entité applique la présente norme dans :

- (a) ses premiers états financiers IFRS, et
- (b) chaque rapport financier intermédiaire qu'elle présente le cas échéant selon IAS 34 *Information financière intermédiaire* relatif à une partie de l'exercice couvert par ses premiers états financiers IFRS.

3. Les premiers états financiers IFRS d'une entité sont les premiers états financiers annuels pour lesquels l'entité adopte les IFRS, par une déclaration explicite et sans réserve de conformité aux IFRS. Les états financiers arrêtés selon les IFRS constituent les premiers états financiers IFRS d'une entité si celle-ci, par exemple :

- (a) a présenté ses états financiers antérieurs les plus récents :
 - (i) selon des dispositions nationales incompatibles avec les IFRS dans tous leurs aspects ;
 - (ii) en conformité avec les IFRS dans tous leurs aspects, hormis l'insertion dans les états financiers de la déclaration explicite et sans réserve de conformité aux IFRS ;
 - (iii) contenant une déclaration explicite de conformité avec seulement certaines IFRS ;
 - (iv) selon des dispositions nationales non conformes aux IFRS, en appliquant certaines IFRS individuelles pour comptabiliser des éléments pour lesquels il n'existe aucune disposition nationale, ou
 - (v) selon des dispositions nationales, en établissant un rapprochement de certains montants avec les montants déterminés selon les IFRS ;
- (b) a préparé des états financiers selon les IFRS à usage interne uniquement, sans les mettre à la disposition des propriétaires de l'entité ou d'autres utili-

sateurs externes ;

(c) a préparé une liasse d'informations financières selon les IFRS pour les besoins de la consolidation sans préparer un jeu complet d'états financiers au sens de IAS 1 *Présentation des états financiers*, ou

d) n'a pas présenté d'états financiers pour les exercices précédents.

4. La présente norme s'applique lorsqu'une entité applique les IFRS pour la première fois. Elle ne s'applique pas, par exemple, lorsqu'une entité :

(a) cesse de présenter ses états financiers selon des dispositions nationales, après les avoir auparavant présentés conjointement à un autre jeu d'états financiers qui contenaient une déclaration explicite et sans réserve de conformité aux IFRS ;

(b) a présenté ses états financiers au cours de l'exercice précédent selon les dispositions nationales, ces états financiers contenant une déclaration explicite et sans réserve de conformité aux IFRS, ou

(c) a présenté au cours de l'exercice précédent des états financiers incluant une déclaration explicite et sans réserve de conformité aux IFRS, même si les auditeurs ont émis une réserve dans leur rapport d'audit sur ces états financiers.

5. La présente norme ne s'applique pas aux changements de méthodes comptables pratiquées par une entité qui applique déjà les IFRS. De tels changements de méthodes comptables font l'objet :

(a) de dispositions relatives aux changements de méthodes comptables dans IAS 8 *Résultat net de l'exercice, erreurs fondamentales et changements de méthodes comptables*, et

(b) de dispositions transitoires spécifiques dans d'autres IFRS.

Comptabilisation et évaluation

PREMIER BILAN D'OUVERTURE EN IFRS

6. Une entité est tenue de préparer un *premier bilan d'ouverture* en IFRS à la *date de transition aux IFRS*. Celui-ci sera le point de départ de sa comptabilité selon les IFRS. Une entité n'est pas tenue de présenter son premier bilan d'ouverture en IFRS dans ses premiers états financiers IFRS.

MÉTHODES COMPTABLES

7. Une entité doit appliquer les mêmes méthodes comptables dans son premier bilan d'ouverture en IFRS et dans tous les exercices présentés dans ses premiers états financiers IFRS. Ces méthodes comptables doivent être conformes à chaque IFRS en vigueur à la date de « reporting » de ses premiers états financiers IFRS, sauf dans les cas précisés aux paragraphes 13 à 34.

8. Une entité ne doit pas appliquer des versions différentes des IFRS, qui étaient en vigueur à des dates antérieures. Une entité peut appliquer une nouvelle IFRS qui n'est pas encore obligatoire si celle-ci permet une application anticipée.

Exemple : application cohérente de la dernière version des IFRS

Contexte

La date de « reporting » des premiers états financiers IFRS de l'entité A est le 31 décembre 2005. L'entité A décide de présenter dans ces états financiers des informations comparatives sur un exercice seulement (voir paragraphe 36). Dès lors, sa date de transition aux IFRS est l'ouverture de l'activité le 1^{er} janvier 2004 (ou de manière équivalente, la fermeture de l'activité le 31 décembre 2003). L'entité A a présenté des états financiers selon le référentiel comptable antérieur, annuellement au 31 décembre de chaque année et ce jusqu'au 31 décembre 2004 inclus.

Modalités d'application des dispositions

L'entité A est tenue d'appliquer les IFRS applicables aux exercices prenant fin le 31 décembre 2005 en :

- (a) préparant son premier bilan d'ouverture en IFRS au 1^{er} janvier 2004, et
- (b) en préparant et en présentant son bilan au 31 décembre 2005 (y compris les montants comparatifs pour 2004), son compte de résultats, son tableau des variations des capitaux propres et son tableau des flux de trésorerie pour l'exercice prenant fin au 31 décembre 2005 (y compris des montants comparatifs pour 2004) ainsi que les notes annexes (y compris des informations comparatives pour 2004).

Si une nouvelle norme IFRS n'est pas encore obligatoire mais permet une application anticipée, l'entité A est autorisée, mais non obligée, à appliquer cette nouvelle norme dans ses premiers états financiers IFRS.

9. Les dispositions transitoires des autres IFRS s'appliquent aux changements de méthodes comptables réalisés par une entité qui applique déjà les IFRS ; elles ne s'appliquent pas à la transition aux IFRS d'un *premier adoptant*, sauf dans les cas spécifiés aux paragraphes 25D, 34A et 34B.

10. Hormis les cas décrits aux paragraphes 13 à 34, dans son premier bilan d'ouverture en IFRS, une entité doit :

- (a) comptabiliser tous les actifs et passifs dont les IFRS imposent la comptabilisation ;
- (b) ne pas comptabiliser des éléments en tant qu'actifs ou passifs si les IFRS n'autorisent pas une telle comptabilisation ;
- (c) reclasser les éléments qu'elle a comptabilisés selon le référentiel comptable antérieur comme un certain type d'actif, de passif ou de composante des capitaux propres, mais qui relèvent d'un type différent d'actif, de passif ou de composante des capitaux propres selon les IFRS, et
- (d) appliquer les IFRS pour évaluer tous les actifs et passifs comptabilisés.

11. Les méthodes comptables qu'une entité utilise dans son premier bilan d'ouverture en IFRS peuvent différer de celles qu'elle a utilisées à la même date en vertu du référentiel comptable antérieur. Les ajustements qui en résultent découlent d'événements et de transactions antérieurs à la date de transition aux IFRS. C'est pourquoi l'entité doit comptabiliser ces ajustements directement en résultats non distribués (ou, le cas échéant, dans une autre catégorie de capitaux propres) à la date de transition aux IFRS.

12. La présente norme établit deux catégories d'exceptions au principe selon lequel le premier bilan d'ouverture en IFRS d'une entité doit être conforme à chaque IFRS :

- (a) les paragraphes 13 à 25F [25G] prévoient des exemptions à certaines dispositions d'autres IFRS ;
- (b) les paragraphes 26 à 34B interdisent l'application rétrospective de certaines dispositions d'autres IFRS.

EXEMPTIONS À D'AUTRES IFRS

13. Une entité peut décider d'utiliser une ou plusieurs des exemptions suivantes :

- (a) regroupements d'entreprises (paragraphe 15) ;
- (b) juste valeur ou réévaluation utilisée comme coût présumé (paragraphe 16 à 19) ;
- (c) avantages du personnel (paragraphe 20) ;
- (d) montant cumulé des différences de conversion (paragraphe 21 et 22) ;
- (e) instruments financiers composés (paragraphe 23),
- (f) actifs et passifs de filiales, d'entreprises associées et de coentreprises (paragraphe 24 et 25) ;
- (g) désignation d'instruments financiers comptabilisés antérieurement (paragraphe 25A) ;
- (h) transactions de paiements fondées sur des actions (paragraphe 25B et 25C) ;
- (i) contrats d'assurance (paragraphe 25D) ; et
- (j) passifs relatifs au démantèlement inclus dans le coût d'une immobilisation corporelle (paragraphe 25E) ;
- (k) contrats d'assurance (paragraphe 25F) (NDLR : contrats de location), et
- (l) évaluation à la juste valeur des actifs financiers ou des passifs financiers lors de la comptabilisation initiale (paragraphe 25G).

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

14. Certaines exemptions ci-dessous font référence à la juste valeur. IFRS 3 *Regroupements d'entreprises* explique comment déterminer la juste valeur d'actifs et de passifs identifiables acquis lors d'un regroupement d'entreprises. Une entité doit appliquer ces explications pour déterminer les justes valeurs selon la présente norme, à moins qu'une autre IFRS ne contienne des commentaires plus précis sur la détermination de la juste valeur de l'actif ou du passif concerné. Ces justes valeurs doivent être le reflet des conditions qui existaient à la date à laquelle elles ont été déterminées.

Regroupements d'entreprises

15. Une entité doit appliquer les dispositions décrites à l'annexe B aux regroupements d'entreprises qu'elle a comptabilisés avant la date de transition aux IFRS.

Juste valeur ou réévaluation en tant que coût présumé

16. Une entité peut décider d'évaluer une immobilisation corporelle à la date de transition aux IFRS à sa juste valeur et utiliser cette juste valeur en tant que coût présumé à cette date.

17. Un premier adoptant peut décider d'utiliser une réévaluation d'une immobilisation corporelle, établie selon le référentiel comptable antérieur à la date de transition aux IFRS ou à une date antérieure, comme coût présumé à la date de la réévaluation, si celle-ci, à la date de la réévaluation, était globalement comparable :

- (a) à la juste valeur, ou
- (b) au coût ou au coût amorti selon les IFRS, ajustés, par exemple, en fonction des variations d'un indice des prix général ou spécifique.

- 18.** Les choix visés aux paragraphes 16 et 17 peuvent également s'appliquer :
- (a) aux immeubles de placement, si une entité choisit d'utiliser le modèle de coût décrit dans IAS 40 *Immeubles de placement*, et
 - (b) aux immobilisations incorporelles qui remplissent :
 - (i) les conditions de comptabilisation d'IAS 38 *Immobilisations incorporelles* (y compris une évaluation fiable du coût d'origine), et
 - (ii) les conditions d'IAS 38 en matière de réévaluation (y compris l'existence d'un marché actif).

Une entité ne doit pas exercer ces choix pour d'autres actifs ou passifs.

19. Un premier adoptant peut avoir établi un coût présumé selon le référentiel comptable antérieur pour tout ou partie de ses actifs et passifs en les évaluant à leur juste valeur à une date donnée à l'issue d'un événement tel qu'une privatisation ou un premier appel public à l'épargne. Il peut utiliser les évaluations à la juste valeur résultant de tels événements comme coût présumé en IFRS à la date de ces évaluations.

Avantages du personnel

20. Selon IAS 19 *Avantages du personnel*, une entité peut choisir d'utiliser la méthode du « corridor » impliquant la non-comptabilisation d'une partie des écarts actuariels. Une application rétrospective de cette méthode implique que l'entité ventile les écarts actuariels cumulés depuis le commencement de chaque régime jusqu'à la date de transition aux IFRS en une part comptabilisée et une part non comptabilisée. Toutefois, un premier adoptant peut choisir de comptabiliser tous les écarts actuariels cumulés à la date de transition aux IFRS même si, par la suite, il utilise la méthode du « corridor » pour les écarts actuariels cumulés générés ultérieurement. Si un premier adoptant recourt à ce choix, il doit l'appliquer à tous les régimes.

20A. Une entité peut communiquer les montants imposés par le paragraphe 120A(p) du fait que les montants sont déterminés prospectivement au titre de chaque période comptable à compter de la date de transition.

Montant cumulé des différences de conversion

21. IAS 21 *Effets des variations des cours des monnaies étrangères* impose à une entité :

- (a) de classer certaines différences de conversion comme une composante distincte des capitaux propres, et
- (b) en cas de cession d'une activité à l'étranger, de transférer le montant cumulé des différences de conversion relatif à cette activité à l'étranger (y compris, le cas échéant, les profits et les pertes sur des opérations de couverture liées) au compte de résultat en l'incluant dans le résultat de cession.

22. Toutefois, un premier adoptant n'est pas tenu de se conformer à ces dispositions concernant les montants cumulés des différences de conversion qui existaient à la date de transition aux IFRS. Si un premier adoptant utilise cette exemption :

- (a) le montant cumulé des différences de conversion pour toutes les activités à l'étranger est réputé nul à la date de transition aux IFRS, et
- (b) le profit ou la perte lors de la cession ultérieure d'activités à l'étranger doit exclure les différences de conversion nées avant la date de transition aux IFRS et inclure les différences de conversion ultérieures.

Instruments financiers composés

23. IAS 32 *Instruments financiers* : *présentation* impose à une entité de ventiler dès le début un instrument financier composé, en composantes distinctes de passif et de capitaux propres. Si la composante passif s'est dénouée, l'application rétrospective d'IAS 32 résulte en la distinction de deux parts de capitaux propres. La première part figure dans les résultats non distribués et représente les intérêts cumulés capitalisés sur la composante passif. L'autre part correspond à la composante initiale de capitaux propres. Toutefois, selon la présente norme, un premier adoptant n'est pas tenu de distinguer ces deux parts si la composante passif s'est dénouée à la date de transition aux IFRS.

Actifs et passifs de filiales, d'entreprises associées et de coentreprises

24. Si une filiale devient un premier adoptant après sa société mère, elle doit évaluer, dans ses états financiers individuels, ses actifs et passifs soit :

(a) aux valeurs comptables qu'il conviendrait d'intégrer aux états financiers consolidés de sa société mère compte tenu de la date de transition de la société mère aux IFRS, en l'absence d'ajustements liés aux procédures de consolidation et aux incidences liées au traitement du regroupement d'entreprises au cours duquel la société mère a acquis la filiale, soit

(b) aux valeurs comptables requises par le reste de la présente norme, compte tenu de la date de transition de la filiale aux IFRS. Ces valeurs comptables pourraient être différentes de celles décrites au paragraphe (a) :

(i) lorsque les exemptions prévues par la présente norme donnent lieu à des évaluations qui varient d'après la date de transition aux IFRS ;

(ii) lorsque les méthodes comptables utilisées dans les états financiers de la filiale diffèrent de celles utilisées dans les états financiers consolidés. Par exemple, la filiale peut utiliser comme méthode comptable le modèle du coût selon IAS 16 *Immobilisations corporelles*, alors que le groupe peut utiliser le modèle de la réévaluation.

Un choix similaire est proposé à une entreprise associée ou à une coentreprise qui devient un premier adoptant à une date ultérieure à celle de l'entité qui détient sur elle une influence notable ou un contrôle conjoint.

25. Toutefois, si une entité devient un premier adoptant après sa filiale (ou entreprise associée ou coentreprise), elle doit, dans ses états financiers consolidés, évaluer les actifs et les passifs de la filiale (ou de l'entreprise associée ou de la coentreprise) aux mêmes valeurs comptables que celles qui figurent dans les états financiers individuels de la filiale (ou de l'entreprise associée ou de la coentreprise), après avoir procédé aux ajustements nécessaires pour tenir compte de la consolidation et de la mise en équivalence et des effets du regroupement d'entreprise au cours duquel l'entité a acquis cette filiale. De même, si une société mère devient un premier adoptant pour ses états financiers individuels avant ou après sa transition aux IFRS pour ses états financiers consolidés, elle doit évaluer ses actifs et passifs aux mêmes montants dans les états financiers individuels et consolidés, exception faite des ajustements de consolidation.

Désignation d'instruments financiers comptabilisés antérieurement

25A. IAS 39 *Instruments financiers* : *comptabilisation et évaluation* permet de désigner un actif financier, lors de sa comptabilisation initiale, comme étant

disponible à la vente ou de désigner un instrument financier (à condition qu'il remplisse certains critères) comme étant un actif ou un passif financier à la juste valeur par le biais du compte de résultat. En dépit de cette exigence, des exceptions sont prévues pour les situations suivantes :

(a) une entité est autorisée à effectuer une désignation d'élément comme étant disponible à la vente à la date de transition aux IFRS ;

(b) *une entité qui présente ses premiers états financiers IFRS pour une période annuelle commençant à compter du 1^{er} septembre 2006* — une telle entité est autorisée, à la date de transition aux IFRS, à désigner tout actif financier ou passif financier comme étant à la juste valeur par le biais du compte de résultat, à condition que l'actif ou le passif remplisse les critères énoncés aux paragraphes 9(b)(i), 9(b)(ii) ou 11A de IAS 39 à cette date ;

(c) *une entité qui présente ses premiers états financiers IFRS pour une période annuelle commençant à compter du 1^{er} janvier 2006 mais avant le 1^{er} septembre 2006* — une telle entité est autorisée, à la date de transition aux IFRS, à désigner tout actif financier ou passif financier comme étant à la juste valeur par le biais du compte de résultat, à condition que l'actif ou le passif remplisse les critères énoncés aux paragraphes 9(b)(i), 9(b)(ii) ou 11A de IAS 39 à cette date. Lorsque la date de transition aux IFRS est antérieure au 1^{er} septembre 2005, ces désignations ne doivent pas nécessairement être achevées avant le 1^{er} septembre 2005 ; elles peuvent également comprendre des actifs financiers et des passifs financiers comptabilisés entre la date de transition aux IFRS et le 1^{er} septembre 2005 ;

(d) *une entité qui présente ses premiers états financiers IFRS pour une période annuelle commençant avant le 1^{er} janvier 2006 et qui applique les dispositions des paragraphes 11A, 48A, AG4B à AG4K, AG33A et AG33B ainsi que les amendements 2005 des paragraphes 9, 12 et 13 de IAS 39* — une telle entité est autorisée, au début de sa première période de reporting IFRS, à désigner à la juste valeur par le biais du compte de résultat tout actif financier ou passif financier qui, à cette date, remplit les conditions d'une telle désignation conformément à ces nouveaux paragraphes et à ces paragraphes amendés. Si la première période de reporting IFRS de l'entité s'ouvre avant le 1^{er} septembre 2005, ces désignations ne doivent pas être réalisées avant le 1^{er} septembre 2005 et peuvent également comprendre les actifs financiers et les passifs financiers comptabilisés entre le début de cette période et le 1^{er} septembre 2005. Si l'entité retraite des informations comparatives pour IAS 39, elle doit retraiter ces informations pour les actifs financiers, les passifs financiers ou les groupes d'actifs financiers, de passifs financiers ou des deux désignés au début de sa première période de reporting IFRS. Un tel retraitement des informations comparatives ne sera effectué que si les éléments ou les groupes désignés auraient rempli les critères énoncés pour cette désignation aux paragraphes 9(b)(i), 9(b)(ii) ou 11A de IAS 39 à la date de transition aux IFRS ou, si acquis postérieurement à la date de transition aux IFRS, ils auraient rempli les critères énoncés aux paragraphes 9(b)(i), 9(b)(ii) ou 11A à la date de leur comptabilisation initiale ;

(e) *une entité présente ses premiers états financiers IFRS pour une période annuelle commençant avant le 1^{er} septembre 2006* — nonobstant le paragraphe 91 d'IAS 39, tout actif financier et tout passif financier désigné par cette entité comme étant à la juste valeur par le biais du compte de résultat en vertu du paragraphe (c) ou (d) ci-dessus qui était antérieurement désigné comme l'élément couvert dans des relations de comptabilité de couverture à la juste valeur sera déqualifié de ces relations au moment même où il est désigné comme étant à la juste valeur par le biais du compte de résultat.

Transactions dont le paiement est fondé sur des actions

25B. Un premier adoptant est encouragé, sans y être tenu, à appliquer la norme IFRS 2 *Paiement fondé sur des actions* aux instruments de capitaux propres attribués au plus tard le 7 novembre 2002. Un premier adoptant est également encouragé, sans y être tenu, à appliquer IFRS 2 aux instruments de capitaux propres attribués après le 7 novembre 2002 et qui ont été acquis avant la plus tardive des dates suivantes : (a) la date de transition aux normes IFRS et (b) le 1^{er} janvier 2005. Toutefois, si un premier adoptant décide d'appliquer IFRS 2 à de tels instruments de capitaux propres, il ne peut le faire que si l'entité a rendu publique la juste valeur de ces instruments de capitaux propres, déterminée à la date d'évaluation, conformément à IFRS 2. Pour toutes les attributions d'instruments de capitaux propres auxquels la norme IFRS 2 n'a pas été appliquée (par exemple les instruments de capitaux propres attribués au plus tard le 7 novembre 2002), un premier adoptant doit néanmoins fournir l'information requise par les paragraphes 44 et 45 de la norme IFRS 2. Si un premier adoptant modifie les caractéristiques et conditions d'une attribution d'instruments de capitaux propres auxquels la norme IFRS 2 n'a pas été appliquée, l'entité n'est pas tenue d'appliquer les paragraphes 26 à 29 si la modification est intervenue avant la plus tardive des dates suivantes : (a) la date de transition aux IFRS et (b) le 1^{er} janvier 2005.

25C. Un premier adoptant est encouragé, sans y être tenu, à appliquer la norme IFRS 2 aux passifs résultant de transactions dont le paiement est fondé sur des actions qui ont été réglés avant la date de transition aux IFRS. Un premier adoptant est également encouragé, sans y être tenu, à appliquer la norme IFRS 2 aux passifs réglés avant le 1^{er} janvier 2005. Pour les passifs auxquels s'applique IFRS 2, un premier adoptant n'est pas tenu de retraiter les informations comparatives dans la mesure où ces informations portent sur une période ou une date antérieures au 7 novembre 2002.

Contrats d'assurance

25D. Un premier adoptant peut appliquer les dispositions transitoires d'IFRS 4 *Contrats d'assurance*. IFRS 4 limite les changements apportés aux méthodes comptables relatives aux contrats d'assurance, y compris les changements effectués par un premier adoptant.

Variations des passifs relatifs au démantèlement, à la remise en état et similaires inclus dans le coût d'une immobilisation corporelle

25E. IFRIC 1 *Variations des passifs existants relatifs au démantèlement, à la remise en état et similaires* impose que des changements spécifiés dans un passif relatif au démantèlement, à la remise en état ou un passif similaire soient ajoutés ou déduits du coût de l'actif auquel il correspond ; le montant amortissable ajusté de l'actif est ensuite amorti prospectivement au cours de sa durée d'utilité restant à courir. Un premier adoptant n'est pas tenu de se conformer à ces dispositions concernant les variations de tels passifs qui se sont produits avant la date de transition aux IFRS. Si un premier adoptant applique cette exemption, il doit :

- (a) évaluer le passif à la date de transition aux IFRS selon IAS 37 ;
- (b) dans la mesure où le passif entre dans le champ d'application de IFRIC 1, estimer le montant qui aurait été inclus dans le coût de l'actif correspondant lorsque le passif s'est produit pour la première fois, en actualisant le passif à cette date en utilisant la meilleure estimation du (des) taux d'actualisation

historiques ajustés pour tenir compte du risque qui se seraient appliqués à ce passif dans l'intervalle ; et

(c) calculer l'amortissement cumulé sur ce montant à la date de transition aux IFRS, sur la base de l'estimation actuelle de la durée d'utilité de l'actif, en appliquant la méthode d'amortissement adoptée par l'entité selon les normes.

Contrats de location

IFRIC 4 Déterminer si un accord contient un contrat de location

25F. Un premier adoptant peut appliquer les dispositions transitoires de l'IFRS 4 Déterminer si un accord contient un contrat de location. Par conséquent, un premier adoptant peut déterminer si un accord existant à la date de transition aux IFRS contient un contrat de location sur la base des faits et circonstances existant à cette date.

Évaluation à la juste valeur d'actifs financiers ou de passifs financiers

25G Nonobstant les dispositions des paragraphes 7 et 9, une entité peut appliquer les dispositions de la dernière phrase du paragraphe AG76, et du paragraphe AG76A de l'IAS 39, de l'une ou l'autre des façons suivantes :

- (a) prospectivement, aux transactions conclues après le 25 octobre 2002, ou
- (b) prospectivement, aux transactions conclues après le 1^{er} janvier 2004.

EXCEPTIONS À L'APPLICATION RÉTROSPECTIVE DES AUTRES IFRS

26. La présente norme interdit l'application rétrospective de certaines dispositions d'autres IFRS relatives :

- (a) à la décomptabilisation d'actifs et de passifs financiers (paragraphe 27) ;
- (b) à la comptabilité de couverture (paragraphes 28 à 30) ;
- (c) aux estimations (paragraphes 31 à 34) ; et
- (d) aux actifs classés comme détenus en vue de la vente et aux activités abandonnées.

Décomptabilisation d'actifs et de passifs financiers

27. Sauf dans les cas permis par le paragraphe 27A, un premier adoptant doit appliquer les dispositions de décomptabilisation selon IAS 39 de manière prospective aux transactions réalisées à compter du 1^{er} janvier 2004. En d'autres termes, si un premier adoptant a décomptabilisé des actifs financiers non dérivés ou des passifs financiers non dérivés selon le référentiel comptable antérieur par suite d'une transaction réalisée avant le 1^{er} janvier 2004, il ne doit pas comptabiliser ces actifs et ces passifs selon les IFRS (sauf s'ils répondent aux conditions de comptabilisation à la suite d'une transaction ou d'un événement ultérieur).

27A. Nonobstant le paragraphe 27, une entité peut appliquer les dispositions de décomptabilisation d'IAS 39 à titre rétrospectif à compter d'une date choisie par l'entité, à condition que l'information nécessaire pour appliquer IAS 39 aux actifs financiers et aux passifs financiers décomptabilisés par suite de transactions passées ait été obtenue lors de la comptabilisation initiale de ces transactions.