Rapports financiers de fin d'exercice

Extrait, Groupe de discussion sur les IFRS® – Compte rendu de la réunion du Décembre 12, 2023

Le Groupe discute de plusieurs sujets liés à la préparation des états financiers de fin d'exercice pour 2023.

Question 1 : Informations à fournir sur les incertitudes relatives aux estimations et les sensibilités compte tenu de la volatilité du marché

Analyse

Les entreprises font face à une grande incertitude en lien avec la conjoncture économique en raison des perturbations qui touchent les chaînes d'approvisionnement mondiales, de la pénurie de main-d'œuvre, de l'évolution de la demande des consommateurs, et de la volatilité des marchés. Compte tenu de cette incertitude, les entreprises doivent faire preuve de jugement lorsqu'elles établissent certaines estimations qui ont une incidence sur la préparation de leurs états financiers, par exemple les estimations de la juste valeur des immeubles de placement, de la valeur recouvrable des actifs à long terme, des corrections de valeur pour pertes de crédit attendues, et de la valeur comptable des actifs d'impôts différés. Cependant, les estimations ne se valent pas toutes, et certaines peuvent comporter une incertitude importante qui entre dans le champ d'application du paragraphe 125 d'IAS 1. Selon ce paragraphe :

L'entité doit fournir des informations sur les hypothèses qu'elle formule pour l'avenir et sur les autres sources majeures d'incertitude relative aux estimations à la fin de la période de présentation de l'information financière, qui présentent un risque important d'entraîner un ajustement significatif de la valeur comptable des actifs et des passifs au cours de l'exercice suivant. Pour ces actifs et passifs, les notes doivent comprendre des détails relatifs à :

(a) leur nature; et

(b) leur valeur comptable à la fin de la période de présentation de l'information financière.

Ces obligations d'information s'appliquent aux estimations qui font appel aux jugements les plus difficiles, subjectifs ou complexes portés par la direction. Une fois que l'entité a identifié ces estimations, elle doit présenter des informations de manière à aider les utilisateurs à comprendre les jugements de la direction au sujet de l'avenir et des autres sources d'incertitude relative aux estimations. Le paragraphe 129 d'IAS 1 donne les exemples suivants des types d'informations que l'entité peut prendre en considération :

(a) la nature de l'hypothèse ou d'une autre incertitude relative aux estimations;

(b) la sensibilité des valeurs comptables aux méthodes, hypothèses et estimations qui forment la base de leur calcul, y compris les raisons de cette sensibilité;

(c) la résolution prévue d'une incertitude et la fourchette des issues raisonnablement possibles au cours de l'exercice suivant pour ce qui concerne les valeurs comptables des actifs et passifs affectés; et

(d) une explication des modifications apportées aux anciennes hypothèses relatives à ces actifs et passifs, si l'incertitude perdure.

Il est parfois impraticable de fournir des informations sur l'ampleur de la fourchette des effets possibles d'une hypothèse ou d'une autre source d'incertitude relative aux estimations à la fin de la période de présentation de l'information financière. Dans de telles circonstances, des informations minimales doivent être fournies. Les informations ci-dessus ne sont pas exigées pour les actifs et les passifs évalués à la juste valeur sur la base d'un cours sur un marché actif.

À titre de pratique exemplaire, les entités devraient revoir les informations qu'elles ont déjà fournies à la fin de l'exercice afin de déterminer si elles :

- quantifient le montant des actifs ou des passifs qui présentent un risque d'entraîner un ajustement significatif au cours de l'exercice suivant en raison de l'incertitude relative aux estimations;
- fournissent un niveau de détail suffisant dans la description des hypothèses et des fourchettes significatives des résultats raisonnablement possibles;
- fournissent une analyse de sensibilité de l'incidence des changements dans les hypothèses sur la valeur comptable des actifs et des passifs; et
- permettent aux utilisateurs de distinguer les estimations qui représentent les estimations de la direction les plus difficiles, subjectives ou complexes des autres estimations.

Exemple

- Une société minière a déterminé que l'une de ses mines présente un indice de dépréciation.
- Les flux de trésorerie découlant de cette mine se maintiendront pendant 15 à 20 ans.
- L'hypothèse la plus importante qui a une incidence sur la valeur recouvrable dans le test de dépréciation est le prix à long terme des marchandises.
- La société utilise le prix à terme des marchandises pour les deux premiers exercices, mais estime le prix à long terme pour les exercices restants à l'aide de ses propres hypothèses.
- Une volatilité importante du marché a rendu difficile et subjective la prévision du prix à long terme des marchandises.
- Aucune perte de valeur n'est comptabilisée à la fin de l'exercice.
- Les prix à long terme utilisés par d'autres sociétés du même secteur peuvent différer considérablement.

Obligations d'information

La société estime devoir fournir des informations sur la manière dont elle a établi son estimation du prix à long terme des marchandises afin de satisfaire aux exigences du paragraphe 125 d'IAS 1. En effet, un changement raisonnable dans cette hypothèse au cours de l'exercice suivant entraînerait un ajustement significatif de la valeur comptable de ses actifs miniers (par exemple, une perte de valeur significative). La société observe également que l'estimation du prix des marchandises au-delà des prix à terme était difficile, complexe et subjective. Les informations que la société pourrait fournir sur cette incertitude importante relative aux estimations comprennent ce qui suit :

- des informations quantitatives sur l'hypothèse relative au prix (par exemple, les prix utilisés à différents moments);
- des informations sur les différents scénarios qui ont été envisagés, ainsi que leur pondération;
- la sensibilité de la valeur comptable à diverses hypothèses relatives au prix;
- d'autres informations susceptibles d'intéresser les utilisateurs, notamment la manière dont l'entité a intégré le risque climatique dans les scénarios[1].

Ces informations indiquent aux utilisateurs qu'il existe une incertitude importante relative aux estimations en ce qui a trait au prix à long terme des marchandises utilisées. Cette incertitude pourrait avoir une incidence significative sur la valeur comptable des actifs miniers de la société à la fin de l'exercice ainsi qu'au cours de l'exercice suivant, même si aucune perte de valeur n'a été comptabilisée. Il convient de noter qu'IAS 36 *Dépréciation d'actifs* exige la présentation d'une partie de ces informations, mais uniquement dans des circonstances particulières.

Discussion du Groupe

Le Groupe appuie l'analyse et fait mention de plusieurs autres facteurs dont l'entité devrait tenir compte lorsqu'elle prépare les informations à fournir sur les incertitudes relatives aux estimations et aux sensibilités. Certains membres du Groupe font remarquer que de nombreuses obligations d'information énoncées dans IAS 1 ne sont pas prescriptives. Par conséquent, les entités doivent souvent faire appel dans une mesure importante à leur jugement pour déterminer la nature et

---

[1] Comme il est indiqué dans le document préparé par les permanents de l'IASB en septembre 2023 (référence 14B de l'ordre du jour) concernant le projet (en anglais) sur les risques liés aux changements climatiques dans les états financiers, certaines entités pourraient se concentrer sur le respect d'obligations d'information spécifiques. Toutefois, elles ne devraient pas négliger les dispositions plus générales d'IAS 1 qui exigent de fournir des informations supplémentaires lorsque les dispositions spécifiques des normes IFRS de comptabilité ne sont pas suffisantes pour répondre aux besoins des utilisateurs (paragraphe 31 d'IAS 1) ou pour fournir des informations qui ne sont pas présentées ailleurs dans les états financiers, mais qui sont utiles à la compréhension de ceux-ci (paragraphe 112(c) d'IAS 1). Consultez la publication intitulée *Incidence des questions liées aux changements climatiques sur les états financiers* de l'IASB (publiée à nouveau en juillet 2023).

l'étendue des informations à fournir pour satisfaire à ces obligations. Un autre membre du Groupe souligne l'importance d'appliquer les dispositions du paragraphe 129 d'IAS 1 en même temps que celles du paragraphe 125 (c'est-à-dire que le paragraphe 125 n'a pas préséance sur le paragraphe 129). Il fait valoir que, pour les actifs évalués à la juste valeur à l'aide de données d'entrée de niveau 3 (par exemple, des immeubles de placement évalués à la juste valeur), l'entité pourrait être en mesure de satisfaire aux obligations d'information concernant l'incertitude relative à la mesure en se reportant aux obligations d'information d'IFRS 13 *Évaluation de la juste valeur* [2]. Un membre du Groupe souligne l'importance de tenir compte des risques liés aux changements climatiques dans les informations à fournir sur une incertitude importante relative aux estimations. Ce membre est d'avis que les investisseurs exigent de plus en plus d'informations qui les aident à évaluer la résilience climatique des entités, et que la prise en compte des risques liés aux changements climatiques dans le cadre d'une analyse de sensibilité est l'une des façons de fournir ces informations. Certains membres du Groupe font aussi remarquer que les entités devraient envisager d'appliquer les dispositions des paragraphes 122 à 124 pour fournir des informations sur les jugements importants que la direction a portés lors de l'application des méthodes comptables de l'entité.

Question 2 : Fourniture d'informations significatives sur les méthodes comptables

Analyse

Les modifications récentes apportées à IAS 1 et à l'énoncé de pratiques en IFRS 2, *Porter des jugements sur l'importance relative* exigent des entités qu'elles fournissent des informations *significatives* sur les méthodes comptables plutôt que des informations sur les *principales* méthodes comptables [3]. Il ne s'agit pas du simple remplacement de termes, mais bel et bien d'un exercice qui exige que les entités fassent preuve de jugement pour s'assurer que leurs méthodes comptables répondent aux besoins des utilisateurs. Les modifications s'appliquent pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2023.

Les modifications comprennent des indications améliorées pour apprécier si des informations sur les méthodes comptables sont significatives, notamment une approche en trois étapes dans le cadre de laquelle il convient de se poser les questions suivantes :

---

[2] IFRS 13 établit une hiérarchie des justes valeurs qui classe selon trois niveaux les données d'entrée des techniques d'évaluation utilisées pour déterminer la juste valeur. Les données d'entrée de niveau 3, qui sont le niveau le plus bas de la hiérarchie des justes valeurs, correspondent aux données non observables concernant les actifs et les passifs.

[3] Selon le paragraphe IN6 de l'énoncé de pratiques en IFRS 2, un énoncé de pratiques est un document d'indications ne faisant pas autorité élaboré par l'International Accounting Standards Board. Il ne s'agit pas d'une norme. Son application n'est donc pas requise pour se déclarer en conformité avec les normes IFRS de comptabilité.

1. Les transactions, événements ou conditions sont-ils significatifs en raison de leur ampleur ou de leur nature (ou une combinaison des deux)?
2. Le cas échéant, les informations sur les méthodes comptables sont-elles elles-mêmes significatives par rapport aux états financiers?
3. Le cas échéant, des informations significatives sur les méthodes comptables doivent être fournies.

Les informations sur les méthodes comptables sont censées être significatives si ces informations sont nécessaires aux utilisateurs des états financiers de l'entité pour comprendre d'autres informations significatives contenues dans ces derniers. Par exemple, il est probable que l'entité considère que des informations sur les méthodes comptables sont significatives par rapport à ses états financiers si ces informations se rapportent à des transactions événements ou conditions qui sont significatifs, et si la méthode comptable :

(a) a changé au cours de la période de présentation de l'information financière, entraînant un changement significatif dans les informations contenues dans les états financiers;

(b) a été choisie parmi les options permises par les normes IFRS de comptabilité;

(c) a été élaborée conformément à IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs* en l'absence d'une norme IFRS de comptabilité qui s'applique spécifiquement;

(d) concerne un aspect pour lequel l'entité est tenue de porter des jugements importants ou de formuler des hypothèses importantes aux fins de l'application de la méthode comptable, ces jugements et hypothèses étant communiqués en vertu du paragraphe 122 ou 125 d'IAS 1; ou

(e) concerne un traitement comptable complexe (par exemple, lorsqu'une entité applique plus d'une norme IFRS de comptabilité à une catégorie de transactions significative).

Si une entité détermine que des informations sur les méthodes comptables sont significatives, elle doit décider des informations à fournir. Les modifications tiennent compte du fait que, de façon générale, les utilisateurs trouvent les informations sur les méthodes comptables plus utiles lorsqu'elles concernent la façon dont l'entité a appliqué les dispositions des normes IFRS de comptabilité en fonction des faits et circonstances qui lui sont propres, et lorsqu'elles se rapportent à un aspect pour lequel l'entité a exercé son jugement. Les utilisateurs considèrent généralement que les informations sur les méthodes comptables sont moins utiles lorsqu'elles comprennent des informations standardisées ou des informations qui ne font que reproduire ou résumer les dispositions des normes IFRS de comptabilité. Si l'entité fournit des informations non significatives sur les méthodes comptables, ces informations ne doivent pas obscurcir les informations qui sont significatives.

Du fait des modifications apportées à IAS 1, on s'attend à ce que les entités déterminent les aspects à l'égard desquels elles peuvent *améliorer et adapter* leurs informations sur les méthodes

comptables et les aspects à l'égard desquels elles peuvent *réduire* les informations qu'elles fournissent déjà.

Exemple d'amélioration et d'adaptation des informations à fournir

- Une entité a acquis une filiale significative au cours de l'exercice.
- La direction doit porter des jugements importants relativement à la détermination du contrôle parce que l'entité détient moins de la majorité des titres de capitaux propres conférant des droits de vote de l'entité émettrice, mais elle détient aussi des droits décisionnels par contrat qui lui confèrent la capacité actuelle de diriger certaines activités de l'entité émettrice.
- L'entité estime que la détermination du contrôle fait partie des informations significatives sur les méthodes comptables.

Afin de satisfaire aux exigences d'IAS 1 et du paragraphe 9(b) d'IFRS 12 *Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités*, l'entité devrait envisager d'améliorer sa méthode comptable existante aux fins de la consolidation pour décrire la façon dont le contrôle est apprécié dans cette situation. Ces informations doivent comprendre la nature des droits contractuels considérés, les activités pertinentes auxquelles ils s'appliquent, et les jugements portés pour déterminer si les droits contractuels (combinés aux droits de vote) sont suffisants pour conférer le contrôle.

Exemple de réduction des informations à fournir

- Une entité n'a entrepris aucune activité de couverture au cours des trois derniers exercices.
- Les états financiers de l'entité comprennent une note détaillée sur les méthodes comptables relativement aux exigences auxquelles il faut satisfaire pour appliquer la comptabilité de couverture.

L'entité devrait envisager de retirer cette note ou de la remplacer par une note plus utile aux utilisateurs des états financiers. Par exemple, l'entité pourrait indiquer qu'elle ne se livre pas à des activités de couverture qui répondent aux conditions de la comptabilité de couverture selon IFRS 9.

Discussion du Groupe

Le Groupe appuie l'analyse et fait remarquer certains autres facteurs que l'entité devrait prendre en considération lorsqu'elle fournit des informations significatives sur les méthodes comptables. Un membre du Groupe estime que les entités devraient envisager de présenter leurs notes afférentes aux états financiers dans l'ordre de leur pertinence pour la société, car cela pourrait les aider à identifier les informations sur les méthodes comptables qui sont significatives. Un autre membre du Groupe est d'avis que les entités hésitent souvent à réduire la quantité d'informations à fournir pour éviter la non-conformité aux exigences réglementaires en matière de présentation de l'information financière ou d'audit. Les membres du Groupe sont d'avis que cette analyse d'IAS 1 et de l'énoncé de pratiques en IFRS 2 constitue un rappel utile du fait que les entités sont encouragées à réduire

la quantité d'informations sur les méthodes comptables qui ne sont pas significatives. Un membre du Groupe fait remarquer que, dans le secteur des services financiers, les pertes de crédit attendues correspondent souvent à des informations significatives sur les méthodes comptables pour les entités. De ce fait, les entités de ce secteur devraient envisager des façons d'améliorer ces informations pour aider les utilisateurs à comprendre la façon dont le montant de ces pertes a été calculé.

Question 3 : Dépréciation d'actifs entrant dans le champ d'application d'IAS 36

Analyse

Les changements défavorables dans le marché et les baisses des prix des marchandises dans certains secteurs ont accru l'attention que les entités portent au test de dépréciation. Les paragraphes qui suivent présentent une liste non exhaustive de facteurs dont les entités devraient tenir compte lorsqu'elles soumettent des actifs entrant dans le champ d'application d'IAS 36 *Dépréciation d'actifs* à un test de dépréciation.

Situations dans lesquelles il faut effectuer un test

Les entités doivent effectuer un test de dépréciation à l'égard du goodwill, des immobilisations incorporelles à durée d'utilité indéterminée et des immobilisations incorporelles qui ne sont pas encore prêtes à être utilisées, annuellement et chaque fois qu'il y a des indices de dépréciation. Les entités sont tenues d'effectuer un test de dépréciation des autres actifs entrant dans le champ d'application d'IAS 36 uniquement s'il existe des indices de dépréciation. Des règles spéciales, qui sont présentées ci-après, s'appliquent au goodwill nouvellement acquis.

Y a-t-il eu des changements dans les activités?

Les entités doivent déterminer si l'un ou l'autre des éléments suivants est survenu depuis qu'elles ont effectué leur dernier test de dépréciation :

- l'acquisition ou le dessaisissement d'une entreprise ou d'un groupe d'actifs;
- le lancement ou le retrait de produits ou de services;
- une restructuration;
- une sous-location de biens.

Si l'une ou l'autre des transactions ci-dessus a eu lieu, cela pourrait donner lieu à l'identification de nouvelles unités génératrices de trésoreries (UGT) ou à un changement dans des UGT existantes.

Avez-vous évalué s'il existe des indices de dépréciation (ou d'une reprise de perte de valeur) à la fin de la période de présentation de l'information financière?

IAS 36 présente une liste *minimale* d'indices de dépréciation que les entités devraient examiner. Les entités devraient porter une attention particulière aux indices de dépréciation des actifs ou des UGT qui ont peu ou pas de marge de manœuvre (c'est-à-dire un excédent de la valeur recouvrable sur la valeur comptable) au moment du dernier test, puisque ceux-ci sont peut-être plus

susceptibles de subir une dépréciation. Les entités devraient aussi se demander si des augmentations des taux d'intérêt du marché pourraient avoir pour effet que la valeur recouvrable d'un actif ou d'une UGT atteigne un montant inférieur à sa valeur comptable. Lorsqu'elles procèdent à cette appréciation, les entités devraient prendre en considération tous les facteurs pertinents (par exemple, si les taux d'intérêt ont une incidence sur le taux de rendement exigé pour l'actif compte tenu de sa durée d'utilité estimée; si la société est en mesure de recouvrer des intérêts plus élevés par l'intermédiaire des prix demandés à ses clients). En outre, les entités qui ont comptabilisé des pertes de valeur au cours de périodes antérieures (sauf pour le goodwill) devraient se demander s'il existe des indices laissant à penser qu'une perte de valeur n'existe plus ou a diminué, car cela déclencherait l'estimation d'une nouvelle valeur recouvrable.

Conformité aux règles relatives à la valeur d'utilité

Une perte de valeur survient lorsque la valeur comptable d'un actif ou d'une UGT excède sa valeur recouvrable. La valeur recouvrable correspond à la valeur la plus élevée entre la valeur d'utilité et la juste valeur diminuée des coûts de sortie. Les entités qui calculent la valeur d'utilité doivent démontrer qu'elles sont en conformité avec les règles relatives à la valeur d'utilité, qui comprennent les règles à suivre pour la préparation des projections de flux de trésorerie, les flux de trésorerie exclus (par exemple, ceux générés par des restructurations et des améliorations d'actifs qui n'ont pas fait l'objet d'un engagement), la période sur laquelle portent les projections de flux de trésorerie, les taux de croissance utilisés au-delà de la période de projection et le taux d'actualisation. De plus, en période d'incertitude, les entités pourraient trouver plus efficace d'intégrer le risque dans leur calcul de la valeur d'utilité en envisageant plusieurs scénarios de flux de trésorerie fondés sur des pondérations probabilistes plutôt qu'un ensemble unique de flux de trésorerie lorsque le risque est pris en compte dans le taux d'actualisation (paragraphe 32 et annexe A d'IAS 36).

Comparer ce qui est comparable

Les entités devraient affecter les actifs à la valeur comptable des UGT lorsque ces actifs contribuent aux entrées de trésorerie générées par ces UGT et sont donc pris en compte dans la valeur recouvrable. Cela implique d'identifier tous les actifs communs (comme le siège social, les marques et les marques de commerce) qui se rapportent à une UGT, et de déterminer s'ils peuvent être affectés sur une base raisonnable et cohérente à l'UGT (ou au groupe d'UGT) conformément aux dispositions des paragraphes 100 à 103 d'IAS 36. Si cette affectation n'est pas effectuée, l'entité risque de sous-évaluer la valeur comptable de ses UGT et, potentiellement, de surévaluer une éventuelle marge de manœuvre ou de sous-évaluer une perte de valeur.

Goodwill nouvellement acquis

D'après le paragraphe 96 d'IAS 36, un goodwill qui est acquis lors d'un regroupement d'entreprises au cours de l'exercice considéré, et qui est affecté à une ou plusieurs UGT, doit être soumis à un test de dépréciation avant la fin de l'exercice considéré. Lorsque le goodwill n'a pas été affecté, il doit être soumis à un test de dépréciation s'il existe des indices de dépréciation (voir les paragraphes 84 et 85 d'IAS 36 et le compte rendu de la réunion publique du GDI de janvier 2012).

Informations à fournir

Les obligations d'information énoncées dans IAS 36 sont nombreuses. Les entités ayant un goodwill et des actifs incorporels à durée d'utilité indéterminée doivent porter une attention particulière aux obligations d'information, car celles-ci peuvent avoir une incidence sur l'entité même si aucune perte de valeur ou reprise n'est comptabilisée au cours de la période de présentation de l'information financière.

Discussion du Groupe

Le Groupe est d'accord avec l'analyse des facteurs que les entités devraient prendre en considération lorsqu'elles appliquent les dispositions d'IAS 36. Un membre du Groupe fait remarquer que les entités ayant des participations dans des entreprises associées et des coentreprises qui sont comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence devraient s'assurer que les entreprises associées et/ou les coentreprises appliquent également ces considérations relatives à la dépréciation. En effet, les pertes de valeur de l'entreprise associée ou de la coentreprise pourraient être significatives pour l'entité. Un autre membre du Groupe fait valoir que les entités ayant des activités de prospection et d'évaluation devraient appliquer les indices énoncés au paragraphe 20 d'IFRS 6 pour déterminer si ces actifs doivent faire l'objet d'un test de dépréciation (voir le compte rendu de la réunion publique du GDI du 2 décembre 2013 et celui du 18 octobre 2012 pour découvrir la discussion sur les indices de dépréciation énoncés dans IFRS 6 et la capitalisation boursière).

Question 4 : Informations à fournir dans les états financiers au titre du Pilier 2

En 2021, l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) a convenu, avec le soutien de plus de 135 pays, d'aller de l'avant avec un nouvel impôt minimum mondial (soit le Pilier 2). Le Pilier 2 exige des entreprises multinationales qui entrent dans le champ d'application du projet et dont les revenus excèdent 750 millions d'euros qu'elles paient un impôt minimal de 15 pour cent sur le revenu dans chaque pays où elles exercent leurs activités. L'OCDE a publié le modèle de règles du Pilier 2, ces règles étant complexes et en évolution. Chaque pays est responsable de l'adoption des règles en fonction de son propre processus législatif. À ce jour, certains pays ont déjà adopté ou quasi adopté la loi fiscale découlant du Pilier 2 et devant entrer en vigueur le 1er janvier 2024.

À la lumière de ces faits, l'IASB a publié, en mai 2023, des modifications apportées à IAS 12 *Impôts sur le résultat* et instaurant :

(a) une exception temporaire obligatoire concernant la comptabilisation des actifs et passifs d'impôt différé rattachés aux impôts sur le résultat découlant des règles du Pilier 2 ainsi que la communication d'informations à leur sujet; et

(b) des obligations d'information ciblées pour les entités touchées.

Selon IAS 12, l'entité doit mentionner :

- **(une fois que la loi Pilier 2 est en vigueur)** la charge (le produit) d'impôt exigible découlant des règles du Pilier 2; et
- **(si une loi Pilier 2 a été adoptée ou quasi adoptée, mais qu'elle n'est pas encore entrée en vigueur)** les informations connues ou pouvant raisonnablement être estimées qui aideraient les utilisateurs des états financiers à comprendre l'exposition de l'entité à l'impôt sur le résultat découlant de cette loi. Pour satisfaire à cet objectif, l'entité doit fournir des informations qualitatives et quantitatives sur son exposition à l'impôt sur le résultat découlant d'une loi Pilier 2 à la date de clôture. Ces informations n'ont pas à refléter toutes les dispositions particulières de la loi et elles peuvent être présentées sous la forme d'une fourchette indicative. Dans la mesure où les informations ne sont pas connues ou ne peuvent raisonnablement être estimées, l'entité doit indiquer ce fait et fournir des informations sur l'état d'avancement de l'évaluation de son exposition (paragraphes 88 C et 88D d'IAS 12).

Les obligations d'information ci-dessus s'appliquent pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2023, et l'entité n'est pas tenue de fournir les informations requises pour les périodes intermédiaires closes au plus tard le 31 décembre 2023. En outre, l'entité doit indiquer qu'elle se prévaut de l'exception temporaire.

Les entités canadiennes entrant dans le champ d'application du Pilier 2 devraient déterminer les informations à fournir en lien avec les règles du Pilier 2 dans leurs états financiers consolidés annuels à venir (c'est-à-dire au 31 décembre 2023) pour se conformer aux dispositions des normes IFRS. Les facteurs à prendre en considération à cet égard comprennent ce qui suit :

- L'entité exerce-t-elle des activités dans au moins un pays où une loi Pilier 2 a été adoptée ou quasi adoptée avant la fin de son exercice? Le cas échéant, les obligations d'information énoncées aux paragraphes 88C à 88D d'IAS 12 s'appliqueraient.
- Si des informations qualitatives sont fournies, tiennent-elles compte de la façon dont l'entité est touchée par une loi Pilier 2 ainsi que des principaux pays où l'entité pourrait être exposée à l'impôt sur le résultat découlant d'une telle loi? Si des informations quantitatives sont fournies, la base de leur préparation est-elle claire et fondée sur les informations disponibles à la fin de l'exercice?
- Si une loi Pilier 2 n'est pas encore adoptée ou quasi adoptée avant la fin de l'exercice, y a-t-il des informations que l'entité devrait envisager de fournir afin de donner une image fidèle conformément aux dispositions du paragraphe 17(c) d'IAS 1?
- Si une loi Pilier 2 est adoptée ou quasi adoptée après la fin de l'exercice et avant la date de l'autorisation de publication des états financiers, l'entité a-t-elle envisagé la communication d'informations sur les événements postérieurs (paragraphe 22(h) d'IAS 10 *Événements postérieurs à la date de clôture* et paragraphe 88 d'IAS 12)?

- Si l’entité a indiqué qu’elle s’attend à ce que les incidences d’une loi Pilier 2 ne soient pas significatives, ces énoncés sont-ils appropriés et justifiables?

En plus des obligations d’information, lorsqu’une loi Pilier 2 a été annoncée dans un pays, les entités devraient tenir compte des répercussions des prévisions d’impôts supplémentaires en trésorerie sur l’évaluation de la juste valeur (par exemple, dans le cas d’une acquisition d’entreprise), les tests de dépréciation et l’évaluation de la continuité de l’exploitation.

Discussion du Groupe

Le Groupe appuie cette analyse. Un membre du Groupe insiste sur le fait que les informations à fournir en vertu des règles du Pilier 2 sont importantes parce que, pour les entités touchées, elles pourraient avoir une incidence significative sur les impôts futurs à payer. Un autre membre du Groupe formule un commentaire sur l’obligation qui est faite à l’entité de mentionner les informations connues ou pouvant raisonnablement être estimées concernant son exposition à l’impôt sur le résultat découlant d’une loi Pilier 2 pendant des périodes où la loi n’est pas encore en vigueur. Selon ce membre, les informations connues et pouvant raisonnablement être estimées pourraient changer au fil du temps, et les entités devraient ajuster leurs informations à fournir à mesure que de nouvelles informations sont disponibles au sujet de l’incidence des règles du Pilier 2 sur leurs états financiers.

Dans l’ensemble, la discussion du Groupe a permis d’aborder certaines questions d’information financière que les entités devraient prendre en considération relativement à la préparation de leurs états financiers de fin d’exercice pour 2023. Aucune autre mesure n’est recommandée au CNC.