

NORME COMPTABLE INTERNATIONALE 34

Information financière intermédiaire

OBJECTIF

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

CHAMP D'APPLICATION

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

DÉFINITIONS

- 4 Dans la présente norme, les termes suivants ont la signification indiquée ci-après:

La *période intermédiaire* désigne une période de reporting d'une durée inférieure à celle d'une période annuelle complète.

Le *rapport financier intermédiaire* désigne un rapport financier contenant un jeu complet d'états financiers (tel que décrit dans IAS 1 *Présentation des états financiers*) ou un jeu d'états financiers résumés (tel que décrit dans la présente norme) pour une période intermédiaire.

CONTENU D'UN RAPPORT FINANCIER INTERMÉDIAIRE

- 5 Selon la définition d'IAS 1, un jeu complet d'états financiers comprend:
 - a) un bilan;
 - b) un compte de résultat;
 - c) un état des variations des capitaux propres qui indique:
 - i) soit l'ensemble des variations des capitaux propres;
 - ii) soit les variations des capitaux propres autres que celles qui résultent de transactions avec des porteurs de capitaux propres agissant en cette qualité;

⁽¹⁾ Le conseil des normes comptables internationales a succédé au comité des normes comptables internationales, qui est devenu opérationnel en 2001.

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

Composantes minimales d'un rapport financier intermédiaire

- 8 Un rapport financier intermédiaire doit comporter, au minimum, les composantes suivantes:
- a) un bilan résumé;
 - b) un compte de résultat résumé;
 - c) un état résumé indiquant: soit i) toutes les variations des capitaux propres; soit ii) les variations des capitaux propres autres que celles résultant de transactions sur le capital avec les propriétaires et de distributions aux propriétaires;
 - d) un tableau résumé de flux de trésorerie; et
 - e) une sélection de notes explicatives.

Forme et contenu des états financiers intermédiaires

- 9 Si une entité publie un jeu complet d'états financiers dans son rapport financier intermédiaire, la forme et le contenu de ces états doivent être conformes aux dispositions d'IAS 1 pour un jeu complet d'états financiers.
- 10 Si une entité publie un jeu d'états financiers résumés dans son rapport financier intermédiaire, ces états financiers résumés doivent comporter au minimum chacune des rubriques et chacun des sous-totaux qui étaient présentés dans ses états financiers annuels les plus récents, ainsi que la sélection de notes explicatives imposée par la présente norme. Ils doivent également présenter les postes ou les notes supplémentaires dont l'omission aurait pour effet de rendre trompeurs les états financiers intermédiaires résumés.
- 11 Le résultat par action (de base et dilué) doit être présenté au compte de résultat, complet ou résumé, d'une période intermédiaire.
- 12 IAS 1 fournit des directives sur la structure des états financiers. Les Commentaires de mise en œuvre d'IAS 1 illustrent comment le bilan, le compte de résultat, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie peuvent être présentés.
- 13 IAS 1 exige qu'un état des variations de capitaux propres soit présenté comme une composante distincte des états financiers de l'entité et permet de présenter des informations sur les variations des capitaux propres résultant de transactions avec les porteurs de capitaux propres agissant en cette qualité (y compris des distributions aux porteurs de capitaux propres) soit dans l'état lui-même, soit dans les notes. Pour l'état intermédiaire présentant des variations de capitaux propres, une entité adopte le même format que pour ses états financiers annuels les plus récents.
- 14 Un rapport financier intermédiaire est préparé sur une base consolidée si les états financiers annuels les plus récents de l'entité étaient des états consolidés. Les états financiers individuels de la société mère ne sont pas cohérents ou comparables avec les états consolidés du rapport financier annuel le plus récent. Si le rapport financier annuel d'une entité comprend les états financiers individuels de la société mère en plus des états financiers consolidés, la présente norme n'impose ni n'interdit d'inclure les états financiers individuels de la société mère dans le rapport financier intermédiaire de l'entité.

Sélection de notes explicatives

- 15 Un utilisateur du rapport financier intermédiaire d'une entité aura également accès au rapport financier annuel le plus récent de cette entité. Il est donc inutile que les notes du rapport financier intermédiaire fournissent des mises à jour relativement non significatives d'informations qui figuraient déjà dans les notes du rapport annuel le plus récent. À une date intermédiaire, il est plus utile d'expliquer les événements et les transactions importants pour comprendre l'évolution de la situation financière et des performances de l'entité depuis la dernière date de reporting annuelle.
- 16 Une entité doit au minimum inclure les informations suivantes dans les notes à ses états financiers intermédiaires, si elles sont significatives et si elles ne sont pas fournies par ailleurs dans son rapport financier intermédiaire. Les informations doivent normalement être présentées sur une base cumulée depuis le début de la période annuelle jusqu'à la date intermédiaire. Toutefois, l'entité doit également indiquer tout événement significatif ou toute transaction significative pour la compréhension de la période intermédiaire considérée:
- a) une déclaration indiquant que les méthodes comptables et les modalités de calcul adoptées dans les états financiers intermédiaires sont identiques à celles utilisées dans les états financiers annuels les plus récents ou, si ces méthodes comptables et modalités de calcul ont changé, une description de la nature de ces changements et de leur effet;
 - b) des commentaires expliquant le caractère saisonnier ou cyclique des activités de la période intermédiaire;
 - c) la nature et le montant des éléments inhabituels du fait de leur nature, de leur importance ou de leur incidence, affectant les actifs, les passifs, les capitaux propres, le résultat net ou les flux de trésorerie;
 - d) la nature et le montant des changements d'estimations de montants présentés lors des précédentes périodes intermédiaires de la période annuelle considérée ou des changements d'estimations de montants présentés lors de périodes annuelles antérieures, si ces changements ont un effet significatif sur la période intermédiaire considérée;
 - e) les émissions, rachats et remboursements de titres d'emprunt et de capitaux propres;
 - f) les dividendes payés (dividende total ou par action) en distinguant ceux versés au titre des actions ordinaires de ceux versés au titre des autres actions;
 - g) les informations sectorielles suivantes (la présentation d'informations sectorielles n'est requise dans un rapport financier intermédiaire d'une entité que si IFRS 8 Secteurs opérationnels impose que l'entité présente des informations sectorielles dans ses états financiers annuels):
 - i) les produits des activités ordinaires provenant de clients externes, s'ils sont inclus dans l'évaluation du résultat sectoriel examiné par le principal décideur opérationnel ou bien régulièrement fournis au principal décideur opérationnel;
 - ii) les produits des activités ordinaires inter secteurs, s'ils sont inclus dans l'évaluation du résultat sectoriel examiné par le principal décideur opérationnel ou bien régulièrement fournis au principal décideur opérationnel;
 - iii) une évaluation du résultat sectoriel;
 - iv) le total des actifs pour lesquels il y a eu un changement significatif du montant présenté dans les derniers états financiers annuels;
 - v) une description des différences par rapport aux derniers états financiers annuels dans la base de segmentation ou dans la base d'évaluation du résultat sectoriel;
 - vi) un rapprochement du total des évaluations de résultat des secteurs à présenter et du résultat de l'entité avant charge d'impôt (produit d'impôt) et activités abandonnées. Cependant, si une entité affecte à des secteurs à présenter des éléments tels que des charges d'impôt (des produits d'impôt), l'entité peut rapprocher le total des évaluations de résultat des secteurs et le résultat après prise en compte de ces éléments. Les éléments de rapprochement significatifs seront identifiés séparément et décrits dans ce rapprochement;
 - h) les événements significatifs postérieurs à la fin de la période intermédiaire qui ne sont pas traduits dans les états financiers de la période intermédiaire;
 - i) l'effet des changements qui ont affecté la composition de l'entité au cours de la période intermédiaire, y compris les regroupements d'entreprises, l'acquisition ou la sortie de filiales et de participations à long terme, les restructurations et les activités abandonnées. Dans le cas de regroupements d'entreprises, l'entité doit fournir les informations qu'imposent de fournir les paragraphes 66 à 73 d'IFRS 3 *Regroupements d'entreprises*; et
 - j) les changements ayant affecté les passifs éventuels ou les actifs éventuels depuis la dernière date de clôture.

- 17 Des exemples de modèles d'informations à fournir telles qu'imposées par le paragraphe 16 sont donnés ci-après. Les différentes normes et interprétations fournissent des commentaires sur les informations à fournir pour la plupart de ces éléments:
- a) la dépréciation des stocks pour les ramener à leur valeur nette de réalisation et la reprise de cette dépréciation;
 - b) la comptabilisation d'une perte pour dépréciation des immobilisations corporelles, des immobilisations incorporelles ou d'autres actifs, et la reprise de cette perte de valeur;
 - c) la reprise de toute provision pour restructuration;
 - d) les acquisitions et cessions d'immobilisations corporelles;
 - e) les engagements d'achat d'immobilisations corporelles;
 - f) les règlements de litiges;
 - g) les corrections d'erreurs d'une période antérieure;
 - h) [supprimé]
 - i) tout défaut de paiement sur un prêt ou toute violation d'un contrat de prêt non réparé au plus tard à la date de clôture; et
 - j) les transactions avec les parties liées.
- 18 D'autres normes précisent les informations à fournir dans les états financiers. Dans ce contexte, les termes états financiers désignent un jeu complet d'états financiers du type de ceux normalement inclus dans un rapport annuel et compris parfois dans d'autres rapports. Sauf dispositions du paragraphe 16i), les informations imposées par ces autres normes n'ont pas à être fournies si le rapport financier intermédiaire d'une entité contient non pas un jeu complet d'états financiers, mais simplement des comptes résumés et une sélection de notes explicatives.

Information à fournir sur la conformité aux IFRS

- 19 Si le rapport financier intermédiaire d'une entité est établi selon les principes de la présente norme, ce fait doit être indiqué. Un rapport financier intermédiaire ne doit pas être décrit comme conforme aux normes à moins qu'il ne se conforme à toutes les dispositions des normes internationales d'information financière.

Périodes pour lesquelles des états financiers intermédiaires doivent être présentés

- 20 Les rapports intermédiaires doivent comporter les états financiers intermédiaires (résumés ou complets) pour les périodes suivantes:
- a) bilan à la fin de la période intermédiaire concernée et bilan comparatif à la clôture de l'exercice qui précède immédiatement;
 - b) compte de résultat de la période intermédiaire et compte de résultat cumulé depuis le début de la période annuelle, ainsi que comptes de résultat comparatifs pour les périodes intermédiaires comparables (période courante et cumul depuis le début de la période annuelle) de l'exercice qui précède immédiatement;
 - c) état présentant des variations des capitaux propres depuis le début de la période courante ainsi qu'un état comparatif pour la période cumulée comparable de l'exercice qui précède immédiatement; et
 - d) tableau des flux de trésorerie depuis le début de l'exercice, ainsi que tableau comparatif pour la période cumulée comparable de l'exercice qui précède immédiatement.
- 21 Dans le cas d'une entité dont l'activité est extrêmement saisonnière, il peut être utile de fournir des informations financières pour la période de douze mois prenant fin à la date de l'information financière intermédiaire, et des informations comparatives pour la période précédente de douze mois. En conséquence, les entités dont l'activité est extrêmement saisonnière sont encouragées à envisager de présenter ce type d'informations, en complément des informations exigées au paragraphe précédent.
- 22 L'appendice A fournit des exemples de périodes à présenter dans le cas d'une entité communiquant des informations semestrielles et dans le cas d'une entité communiquant des informations trimestrielles.

Importance relative

- 23 Pour décider comment comptabiliser, évaluer, classer ou fournir une information relative à un élément pour les besoins de l'information financière intermédiaire, l'importance relative s'apprécie par rapport aux données financières de la période intermédiaire. Pour apprécier l'importance relative, il faut tenir compte du fait que les évaluations intermédiaires peuvent reposer sur des estimations dans une plus large mesure que les évaluations de données financières annuelles.
- 24 IAS 1 et IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs* définissent un élément comme significatif si son omission ou son inexactitude peut avoir une incidence sur les décisions économiques prises par des utilisateurs des états financiers. IAS 1 impose de présenter séparément les éléments significatifs, y compris (par exemple) les activités abandonnées, et IAS 8 impose de présenter les changements d'estimations, les erreurs et les changements de méthodes comptables. Les deux normes ne contiennent aucune indication quantifiée en matière d'importance relative.
- 25 Alors qu'il faut toujours faire appel au jugement pour apprécier l'importance relative, la présente norme fonde la décision de comptabiliser et de fournir une information sur les données de la période intermédiaire prise isolément, pour des raisons de compréhension des chiffres intermédiaires. Ainsi, par exemple, les éléments inhabituels, les changements de méthodes comptables ou d'estimations et les erreurs sont comptabilisés et présentés en fonction de leur importance relative par rapport aux données de la période intermédiaire, afin d'éviter les déductions trompeuses que pourrait entraîner le fait de ne pas les présenter. L'objectif primordial est de faire en sorte qu'un rapport financier intermédiaire contienne toutes les informations pertinentes pour comprendre la situation et la performance financières d'une entité durant la période intermédiaire.

INFORMATIONS À FOURNIR DANS LES ÉTATS FINANCIERS ANNUELS

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

COMPTABILISATION ET ÉVALUATION

Utilisation des mêmes méthodes comptables que dans les états financiers annuels

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

- b) un coût qui ne correspond pas à la définition d'un actif à la fin d'une période intermédiaire n'est pas différé au bilan dans l'attente d'une information future établissant s'il respecte ou non la définition d'un actif ou pour lisser les résultats sur les périodes intermédiaires d'une période annuelle; et
- c) la charge d'impôt sur le résultat est comptabilisée au titre de chaque période intermédiaire sur la base de la meilleure estimation du taux d'impôt annuel moyen pondéré attendu pour la totalité de la période annuelle. Les montants à payer au titre de l'impôt sur le résultat d'une période intermédiaire peuvent devoir être ajustés lors d'une période intermédiaire ultérieure du même exercice si l'estimation relative au taux d'impôt annuel change.
- 31 Selon le *cadre de préparation et de présentation des états financiers* (le *cadre*), la comptabilisation désigne «le processus consistant à incorporer dans le bilan ou dans le compte de résultat un article qui répond à la définition d'un élément et qui satisfait aux critères de comptabilisation». Les définitions des actifs, des passifs, des produits et des charges sont fondamentales pour la comptabilisation, que ce soit aux dates de reporting intermédiaires ou annuelles.
- 32 Pour les actifs, les mêmes tests concernant les avantages économiques futurs s'appliquent aux dates intermédiaires et à la clôture de la période annuelle d'une entité. Les coûts qui, par leur nature, ne constituent pas des actifs à la clôture de l'exercice, ne constituent pas non plus des actifs à la date de l'information intermédiaire. De même, un passif à la date de reporting intermédiaire doit représenter une obligation existant à cette date, exactement comme dans le cas d'un passif à la date de reporting annuelle.
- 33 L'une des caractéristiques essentielles des produits (produits des activités ordinaires) et des charges est que les entrées et sorties d'actifs et de passifs correspondants ont déjà eu lieu. Si ces entrées et sorties ont eu lieu, le produit ou la charge correspondant est comptabilisé, sinon il ne l'est pas. Le *cadre* établit que les «charges sont comptabilisées dans le compte de résultat lorsque s'est produite une diminution, pouvant être mesurée de manière fiable, des avantages économiques futurs liés à la diminution d'un actif ou à l'augmentation d'un passif... [Le] *cadre* n'autorise pas la comptabilisation au bilan d'éléments ne satisfaisant pas à la définition des actifs ou des passifs».
- 34 Pour évaluer les actifs, les passifs, les produits, les charges et les flux de trésorerie figurant dans ses états financiers, une entité qui présente ses états financiers uniquement sur une base annuelle a la possibilité de prendre en compte les informations disponibles tout au long de la période annuelle. Les évaluations sont de fait effectuées sur une base cumulée depuis le début de la période annuelle jusqu'à une date intermédiaire.
- 35 Une entité qui présente des informations semestrielles utilise les informations dont elle dispose au milieu de la période annuelle ou peu de temps après, pour effectuer les évaluations du premier semestre, et elle utilise les informations disponibles en fin d'exercice ou peu de temps après, pour la période de douze mois. Les évaluations pour une période de douze mois refléteront les éventuels changements d'estimations des montants présentés pour la première période de six mois. Les montants présentés dans le rapport financier intermédiaire pour la première période de six mois ne sont pas retraités de manière rétrospective. Toutefois, les paragraphes 16d) et 26 imposent d'indiquer la nature et le montant de tout changement d'estimations significatif.
- 36 Une entité qui communique ses résultats à des intervalles plus rapprochés que le semestre évalue ses produits et ses charges sur une base cumulée depuis le début de la période annuelle pour chaque période intermédiaire à l'aide des informations dont elle dispose lors de la préparation de chaque jeu d'états financiers. Les montants de produits et de charges présentés lors de la période intermédiaire courante traduiront tout changement d'estimations affectant les périodes intermédiaires antérieures de la période annuelle. Les montants présentés lors de périodes intermédiaires antérieures ne sont pas ajustés de façon rétrospective. Toutefois, les paragraphes 16d) et 26 imposent d'indiquer la nature et le montant de tout changement d'estimations significatif.

Produits perçus de façon saisonnière, cyclique ou occasionnelle

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

Coûts encourus de façon inégale au cours de la période annuelle

- 39 Les coûts qu'une entité encourt de façon inégale durant la période annuelle doivent être anticipés ou différés à une date intermédiaire si, et seulement si, il est approprié d'anticiper ou de différer ce type de coûts à la fin de la période annuelle.

Application des principes de comptabilisation et d'évaluation

- 40 L'appendice B fournit des exemples d'application des principes généraux de comptabilisation et d'évaluation énoncés aux paragraphes 28 à 39.

Utilisation d'estimations

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

RETRAITEMENT DES PÉRIODES INTERMÉDIAIRES PRÉSENTÉES ANTÉRIEUREMENT

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

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

- 46 La présente norme comptable internationale entre en vigueur pour les états financiers des périodes ouvertes à compter du 1^{er} janvier 1999. Une application anticipée est encouragée.