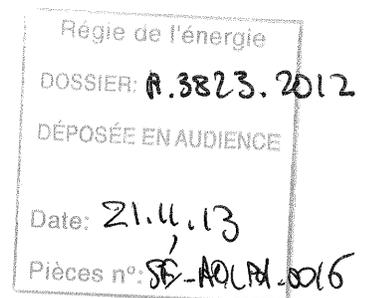


Norme comptable internationale 37

Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels

Cette version comprend les amendements qui résultent des nouvelles Normes et des Normes amendées publiées jusqu'au 31 décembre 2005.



SOMMAIRE

	<i>paragraphes</i>
INTRODUCTION	IN1–IN23
NORME COMPTABLE INTERNATIONALE 37	
PROVISIONS, PASSIFS ÉVENTUELS ET ACTIFS	
ÉVENTUELS	
OBJECTIF	
CHAMP D'APPLICATION	1–9
DÉFINITIONS	10–13
Provisions et autres passifs	11
Relations entre les provisions et les passifs éventuels	12–13
COMPTABILISATION	14–35
Provisions	14–26
Obligation actuelle	15–16
Événement passé	17–22
Sortie probable de ressources représentatives d'avantages économiques	23–24
Estimation fiable de l'obligation	25–26
Passifs éventuels	27–30
Actifs éventuels	31–35
ÉVALUATION	36–52
Meilleure estimation	36–41
Risques et incertitudes	42–44
Valeur actuelle	45–47
Événements futurs	48–50
Sortie attendue d'actifs	51–52
REMBOURSEMENTS	53–58
CHANGEMENTS AFFECTANT LES PROVISIONS	59–60
UTILISATION DES PROVISIONS	61–62
APPLICATION DES RÈGLES DE COMPTABILISATION ET D'ÉVALUATION	63–83
Pertes opérationnelles futures	63–65
Contrats déficitaires	66–69
Restructurations	70–83
INFORMATIONS À FOURNIR	84–92
DISPOSITIONS TRANSITOIRES	93
DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR	95

ANNEXES

- A Tableaux – Provisions, passifs éventuels, actifs éventuels et remboursements**
- B Arbre de décision**
- C Exemples de comptabilisation**
- D Exemples : Informations à fournir**

IAS 37

La Norme comptable internationale 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels* (IAS 37) est énoncée dans les paragraphes 1 à 95. Tous les paragraphes ont la même autorité, mais se présentent selon le format IASC de la Norme telle que celle-ci a été adoptée par l'IASB. IAS 37 doit être lue dans le contexte de son objectif, de la *Préface aux Normes internationales d'information financière* et du *Cadre de préparation et de présentation des états financiers*. IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs* fournit une base permettant de sélectionner et d'appliquer des méthodes comptables en l'absence de tout commentaire explicite.

Introduction

- IN1 IAS 37 prescrit la comptabilisation et les informations à fournir pour l'ensemble des provisions, passifs éventuels et actifs éventuels, à l'exception de :
- (a) ceux résultant d'instruments financiers qui sont comptabilisés à leur juste valeur ;
 - (b) ceux résultant de contrats « non (entièrement) exécutés », sauf dans le cas où il s'agit d'un contrat déficitaire. Les « contrats non (entièrement) exécutés » sont des contrats dans lesquels aucune des parties n'a exécuté l'une quelconque de ses obligations ou les deux parties ont partiellement exécuté leurs obligations et dans la même proportion ;
 - (c) ceux résultant des contrats passés avec les assurés dans des entités d'assurance ;
ou
 - (d) ceux couverts par une autre Norme.

Provisions

- IN2 La présente Norme définit les provisions comme des passifs dont l'échéance ou le montant est incertain. Une provision doit être comptabilisée si, et seulement si :
- (a) une entité a une obligation actuelle (juridique ou implicite) résultant d'un événement passé ;
 - (b) il est probable (i.e. plus probable qu'improbable) qu'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques sera nécessaire pour éteindre l'obligation ; et
 - (c) le montant de l'obligation peut être estimé de manière fiable. La présente Norme précise qu'il est extrêmement rare de ne pas pouvoir effectuer une estimation fiable.
- IN3 La présente Norme définit une obligation implicite comme une obligation qui découle des actions d'une entité lorsque :
- (a) elle a indiqué aux tiers, par ses pratiques passées, par sa politique affichée ou par une déclaration récente suffisamment explicite, qu'elle assumera certaines responsabilités ; et que
 - (b) en conséquence, l'entité a créé chez ces tiers une attente fondée qu'elle assumera ces responsabilités.
- IN4 Dans de rares cas, par exemple, une action en justice, il est possible que l'on ne puisse établir clairement si une entité a une obligation actuelle. Dans ces cas, un événement passé est considéré créer une obligation actuelle si, compte tenu de toutes les indications disponibles, il est plus probable qu'improbable qu'une obligation actuelle existe à la date de clôture. Une entité comptabilise une provision au titre de cette obligation actuelle si les autres critères de comptabilisation décrits ci-dessus sont satisfaits. Si l'inexistence d'une telle obligation est plus probable qu'improbable, l'entité doit indiquer un passif éventuel sauf si la probabilité d'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques est faible.

IAS 37

- IN5 Le montant comptabilisé en provision doit être la meilleure estimation de la dépense nécessaire à l'extinction de l'obligation actuelle à la date de clôture, autrement dit le montant qu'une entité devrait raisonnablement payer pour éteindre l'obligation à la date de clôture ou pour la transférer à un tiers à cette même date.
- IN6 Lors de l'évaluation d'une provision, la présente Norme impose à l'entité :
- (a) de prendre en compte les risques et les incertitudes. Toutefois, une incertitude ne justifie pas la constitution de provisions excessives ni la surévaluation délibérée des passifs ;
 - (b) d'actualiser les provisions, lorsque l'effet de la valeur temps de l'argent est significatif, en leur appliquant un (ou des) taux d'actualisation avant impôt qui reflète(nt) les appréciations actuelles par le marché de la valeur temps de l'argent et des risques spécifiques au passif qui n'ont pas été reflétés dans la meilleure estimation de la dépense. En cas d'actualisation, l'augmentation de la provision due à l'écoulement du temps est comptabilisée en charges d'intérêts ;
 - (c) de prendre en compte les événements futurs tels que des modifications de la loi et des changements technologiques lorsqu'il existe des indications objectives suffisantes que ces événements se produiront ; et
 - (d) de ne pas prendre en compte les profits résultant de la sortie attendue d'actifs même si cette sortie est étroitement liée à l'événement à l'origine de la provision.
- IN7 Une entité peut attendre le remboursement de tout ou partie de la dépense nécessaire à l'extinction d'une provision (par exemple, du fait de contrats d'assurance, de clauses d'indemnisation ou d'une garantie fournisseurs). Une entité doit :
- (a) comptabiliser un remboursement si, et seulement si, elle a la quasi-certitude de le recevoir si elle éteint son obligation. Le montant comptabilisé au titre du remboursement ne doit pas être supérieur au montant de la provision ; et
 - (b) comptabiliser le remboursement comme un actif distinct. Dans le compte de résultat, la charge correspondant à une provision peut être présentée nette du montant comptabilisé au titre d'un remboursement.
- IN8 Les provisions doivent être revues à chaque date de clôture et ajustées pour refléter la meilleure estimation à cette date. Si une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques nécessaires à l'extinction d'une obligation n'est plus probable, la provision doit être reprise.
- IN9 Une provision ne doit être utilisée que pour les dépenses pour lesquelles elle a été comptabilisée à l'origine.

Provisions – Applications spécifiques

- IN10 La présente Norme explique comment appliquer les dispositions générales de comptabilisation et d'évaluation des provisions dans trois cas spécifiques : les pertes opérationnelles futures, les contrats déficitaires ; et les restructurations.
- IN11 Des provisions ne doivent pas être comptabilisées au titre de pertes opérationnelles futures. L'anticipation de pertes opérationnelles futures est une indication que certains actifs de l'activité ont pu perdre de la valeur. Dans ce cas, l'entité soumet ces actifs à des tests de dépréciation selon IAS 36 *Dépréciation d'actifs*.

- IN12 Si une entité a un contrat déficitaire, l'obligation actuelle résultant de ce contrat doit être comptabilisée et évaluée comme une provision. Un contrat déficitaire est un contrat dans lequel les coûts inévitables de satisfaire aux obligations contractuelles sont supérieurs aux avantages économiques que l'on s'attend à recevoir du contrat.
- IN13 La présente Norme définit une restructuration comme un programme planifié et contrôlé par la direction, qui modifie de façon significative :
- (a) soit le champ d'activité d'une entité ;
 - (b) soit la manière dont cette activité est gérée.
- IN14 Une provision pour restructuration n'est comptabilisée que lorsque les critères généraux de comptabilisation des provisions sont satisfaits. Dans ce contexte, une obligation implicite de restructurer existe uniquement si une entité :
- (a) a un plan formalisé et détaillé de restructuration précisant au moins :
 - (i) l'activité ou la partie de l'activité concernée ;
 - (ii) les principaux sites affectés ;
 - (iii) la localisation, la fonction et le nombre approximatif de membres du personnel qui seront indemnisés au titre de la fin de leur contrat de travail ;
 - (iv) les dépenses qui seront engagées ; et
 - (v) la date à laquelle le plan sera mis en œuvre ; et
 - (b) a créé, chez les personnes concernées, une attente fondée qu'elle mettra en œuvre la restructuration, soit en commençant à exécuter le plan, soit en leur annonçant ses principales caractéristiques.
- IN15 Une décision de restructurer prise par la direction ou le conseil d'administration ne génère pas une obligation implicite à la date de clôture, sauf si avant cette date l'entité :
- (a) a commencé à mettre en œuvre le plan de restructuration ; ou
 - (b) a informé de ce plan les personnes concernées d'une manière suffisamment explicite pour créer chez celles-ci une attente fondée que l'entité mettra en œuvre la restructuration.
- IN16 Lorsqu'une restructuration implique la vente d'une activité, il n'existe aucune obligation pour la vente de celle-ci tant que l'entité n'est pas engagée à vendre, i.e. par un accord de vente irrévocable.
- IN17 Une provision pour restructuration ne doit inclure que les dépenses directement liées à la restructuration, c'est-à-dire les dépenses qui sont à la fois :
- (a) nécessairement entraînées par la restructuration ; et
 - (b) qui ne sont pas liées aux activités poursuivies par l'entité. Une provision pour restructuration n'inclut pas les coûts : de conversion ou de réinstallation du personnel conservé ; de commercialisation ; ou d'investissement dans de nouveaux systèmes et réseaux de distribution.

Passifs éventuels

- IN18 La présente Norme définit un passif éventuel comme :
- (a) une obligation potentielle résultant d'événements passés et dont l'existence ne sera confirmée que par la survenance (ou non) d'un ou plusieurs événements futurs incertains qui ne sont pas totalement sous le contrôle de l'entité ; ou
 - (b) une obligation actuelle résultant d'événements passés mais qui n'est pas comptabilisée car :
 - (i) il n'est pas probable qu'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques soit nécessaire pour éteindre l'obligation ; ou
 - (ii) le montant de l'obligation ne peut être évalué avec une fiabilité suffisante.
- IN19 Une entité ne doit pas comptabiliser un passif éventuel. Elle doit indiquer un passif éventuel, sauf si la probabilité d'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques est faible.

Actifs éventuels

- IN20 La présente Norme définit un actif éventuel comme un actif potentiel résultant d'événements passés et dont l'existence ne sera confirmée que par la survenance (ou non) d'un ou plusieurs événements futurs incertains qui ne sont pas totalement sous le contrôle de l'entité. Une action en justice intentée par l'entité et dont le résultat est incertain en est un exemple.
- IN21 Une entité ne doit pas comptabiliser un actif éventuel. Une information sur un actif éventuel doit être fournie lorsque l'entrée d'avantages économiques est probable.
- IN22 Lorsque la réalisation d'un produit est quasiment certaine, l'actif correspondant n'est pas un actif éventuel et il convient de le comptabiliser.

Date d'entrée en vigueur

- IN23 La présente Norme s'applique aux états financiers annuels des exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 1999. Une application anticipée est encouragée.

Norme comptable internationale 37

Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels

Objectif

L'objectif de la présente Norme est de faire en sorte que les critères de comptabilisation et les bases d'évaluation appliquées aux provisions, aux passifs éventuels et aux actifs éventuels soient appropriés et que les notes fournissent suffisamment d'informations pour permettre aux utilisateurs de comprendre la nature, l'échéance et le montant de ces provisions, passifs éventuels et actifs éventuels.

Champ d'application

- 1 **La présente Norme doit être appliquée par toutes les entités pour la comptabilisation des provisions, des passifs éventuels et des actifs éventuels, excepté :**
 - (a) **ceux résultant de contrats non (entièrement) exécutés sauf dans le cas où il s'agit d'un contrat déficitaire;**
 - (b) **[supprimé] ;**
 - (c) **ceux couverts par une autre Norme.**
- 2 La présente Norme ne s'applique pas aux instruments financiers (y compris les garanties) entrant dans le champ d'application de IAS 39 *Instruments financiers : Comptabilisation et évaluation*.
- 3 Les contrats non (entièrement) exécutés sont des contrats dans lesquels aucune des parties n'a exécuté l'une quelconque de ses obligations ou dans lesquels les deux parties ont partiellement exécuté leurs obligations dans la même proportion. La présente Norme ne s'applique pas aux contrats non (entièrement) exécutés sauf s'il s'agit de contrats déficitaires.
- 4 **[Supprimé]**
- 5 Lorsqu'une autre Norme traite d'un type spécifique de provision, de passif éventuel ou d'actif éventuel, une entité applique cette Norme au lieu de la présente Norme. Par exemple, IFRS 3 *Regroupements d'entreprises* aborde le traitement par un acquéreur de passifs éventuels assumés lors d'un regroupement d'entreprises. De même, certains types de provisions sont également traités dans les Normes portant sur :
 - (a) les contrats de construction (voir IAS 11 *Contrats de construction*) ;
 - (b) les impôts sur le résultat (voir IAS 12 *Impôts sur le résultat*) ;
 - (c) les contrats de location (voir IAS 17 *Contrats de location*). Toutefois, comme IAS 17 ne contient aucune disposition spécifique pour le traitement des contrats de location simple qui sont devenus déficitaires, la présente Norme s'applique en ce cas ;
 - (d) les avantages du personnel (voir IAS 19 *Avantages du personnel*) ; et
 - (e) contrats d'assurance (voir IFRS 4 *Contrats d'assurance*). Toutefois, la présente Norme s'applique aux provisions, aux passifs éventuels et aux actifs éventuels d'un assureur, à l'exception de ceux qui sont générés par ses obligations et ses droits contractuels résultant des contrats d'assurance dans le champ d'application de IFRS 4.

- 6 Certains montants traités comme des provisions peuvent être liés à la comptabilisation de produits. C'est le cas, par exemple, lorsqu'une entité donne des garanties en échange d'une redevance. La présente Norme ne traite pas de la comptabilisation des produits. IAS 18 *Produits des activités ordinaires*, établit dans quelle circonstance les produits sont comptabilisés et fournit des commentaires pratiques sur l'application des critères de comptabilisation. La présente Norme ne modifie pas les dispositions de IAS 18.
- 7 La présente Norme définit les provisions comme des passifs dont l'échéance ou le montant est incertain. Dans certains pays, le terme de « provision » est utilisé également dans le contexte d'amortissement, de dépréciation d'actifs et de créances douteuses : il s'agit d'ajustements de la valeur comptable des actifs qui ne sont pas traités par la présente Norme.
- 8 D'autres Normes spécifient si les dépenses sont traitées en tant qu'actifs ou en tant que charges. Ces questions ne sont pas traitées dans la présente Norme. En conséquence, lorsqu'une provision est constituée, la présente Norme n'interdit pas l'incorporation de dépenses dans le coût d'un actif, mais elle ne l'impose pas non plus.
- 9 La présente Norme s'applique aux provisions pour restructurations (y compris les activités abandonnées). Lorsqu'une restructuration satisfait à la définition d'une activité abandonnée, des informations complémentaires peuvent être imposées par IFRS 5 *Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées*.

Définitions

- 10 Dans la présente Norme, les termes suivants ont la signification indiquée ci-après :

Une *provision* est un passif dont l'échéance ou le montant est incertain.

Un *passif* est une obligation actuelle de l'entité résultant d'événements passés et dont l'extinction devrait se traduire pour l'entité par une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques.

Un *fait générateur d'obligation* est un événement qui crée une obligation juridique ou implicite qui ne laisse pas à l'entité d'autre solution réaliste que d'éteindre cette obligation.

Une *obligation juridique* est une obligation qui découle:

- (a) d'un contrat (sur la base de ses clauses explicites ou implicites) ;
- (b) de dispositions légales ou réglementaires ; ou
- (c) de toute autre jurisprudence.

Une *obligation implicite* est une obligation qui découle des actions d'une entité lorsque :

- (a) elle a indiqué aux tiers, par ses pratiques passées, par sa politique affichée ou par une déclaration récente suffisamment explicite, qu'elle assumera certaines responsabilités ; et que
- (b) en conséquence, l'entité a créé chez ces tiers une attente fondée qu'elle assumera ces responsabilités.

Un *passif éventuel* est :

- (a) une obligation potentielle résultant d'événements passés et dont l'existence ne sera confirmée que par la survenance (ou non) d'un ou plusieurs événements futurs incertains qui ne sont pas totalement sous le contrôle de l'entité ; ou
- (b) une obligation actuelle résultant d'événements passés mais qui n'est pas comptabilisée car :
 - (i) il n'est pas probable qu'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques soit nécessaire pour éteindre l'obligation ; ou
 - (ii) le montant de l'obligation ne peut être évalué avec une fiabilité suffisante.

Un *actif éventuel* est un actif potentiel résultant d'événements passés et dont l'existence ne sera confirmée que par la survenance (ou non) d'un ou plusieurs événements futurs incertains qui ne sont pas totalement sous le contrôle de l'entité.

Un *contrat déficitaire* est un contrat pour lequel les coûts inévitables pour satisfaire aux obligations contractuelles sont supérieurs aux avantages économiques attendus du contrat.

Une *restructuration* est un programme planifié et contrôlé par la direction, qui modifie de façon significative :

- (a) soit le champ d'activité d'une entité ;
- (b) soit la manière dont cette activité est gérée.

Provisions et autres passifs

11 Les provisions peuvent être distinguées des autres passifs tels que les dettes fournisseurs et les charges à payer, du fait que l'échéance ou le montant des dépenses futures qu'impliquera leur règlement est incertain. Au contraire :

- (a) les fournisseurs sont des passifs à payer au titre de biens ou de services qui ont été reçus ou fournis et qui ont été facturés ou qui ont fait l'objet d'un accord formalisé avec le fournisseur ; et
- (b) les charges à payer sont des passifs à payer au titre de biens ou de services qui ont été reçus ou fournis mais qui n'ont pas été payés, facturés ou n'ont pas fait l'objet d'un accord formalisé avec le fournisseur; c'est le cas notamment des sommes dues aux membres du personnel (par exemple, des sommes dues au titre des congés à payer). Même s'il est parfois nécessaire d'estimer le montant ou l'échéancier des charges à payer, l'incertitude est généralement bien moindre que pour les provisions.

Les charges à payer sont souvent comptabilisées dans les fournisseurs et autres créiteurs alors que les provisions sont présentées séparément.

Relations entre les provisions et les passifs éventuels

- 12 En règle générale, toutes les provisions ont un caractère éventuel car leur échéance ou leur montant est incertain. Mais, dans le cadre de la présente Norme, le terme « éventuel » est utilisé pour des actifs et des passifs qui ne sont pas comptabilisés car leur existence ne sera confirmée que par la survenance (ou non) d'un ou plusieurs événements futurs incertains qui ne sont pas totalement sous le contrôle de l'entité. En outre, le terme de « passif éventuel » est utilisé pour des passifs qui ne satisfont pas aux critères de comptabilisation.
- 13 La présente Norme distingue :
- (a) les provisions, qui sont comptabilisées en tant que passifs (en supposant qu'on peut les estimer de manière fiable) parce que ce sont des obligations actuelles et qu'il est probable qu'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques sera nécessaire pour éteindre les obligations ; et
 - (b) les passifs éventuels, qui ne sont pas comptabilisés en tant que passifs parce qu'ils sont :
 - (i) soit des obligations potentielles, car l'existence pour l'entité d'une obligation actuelle qui pourrait conduire à une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques reste à confirmer ;
 - (ii) soit des obligations présentes qui ne satisfont pas aux critères de comptabilisation de la présente Norme (soit parce qu'il n'est pas probable qu'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques soit nécessaire pour éteindre l'obligation, soit parce qu'on ne peut estimer de manière suffisamment fiable le montant de l'obligation).

Comptabilisation

Provisions

- 14 Une provision doit être comptabilisée lorsque :
- (a) une entité a une obligation actuelle (juridique ou implicite) résultant d'un événement passé ;
 - (b) il est probable qu'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques sera nécessaire pour éteindre l'obligation ; et
 - (c) le montant de l'obligation peut être estimé de manière fiable.

Si ces conditions ne sont pas réunies, aucune provision ne doit être comptabilisée.

Obligation actuelle

- 15 En de rares cas, l'existence d'une obligation actuelle n'apparaît pas clairement. En ces cas, un événement passé est considéré créer une obligation actuelle si, compte tenu de toutes les indications disponibles, il est plus probable qu'improbable qu'une obligation actuelle existe à la date de clôture.
- 16 Dans presque tous les cas, il apparaîtra clairement si un événement passé crée ou non une obligation actuelle. En de rares cas, par exemple dans le cas d'une action en justice, le fait que certains événements se soient produits ou que ces événements créent une obligation actuelle peut être contesté. En ce cas, l'entité détermine l'existence d'une obligation actuelle à la date de clôture en prenant en compte toutes les indications

disponibles, notamment, par exemple, l'avis d'experts. Les indications disponibles englobent toute indication complémentaire fournie par des événements ultérieurs à la date de clôture. Sur la base de ces indications :

- (a) lorsqu'il est plus probable qu'improbable qu'une obligation actuelle existe à la date de clôture, l'entité comptabilise une provision (s'il a été satisfait aux critères de comptabilisation) ; et
- (b) lorsque l'existence d'une obligation actuelle à la date de clôture est plus improbable que probable, l'entité indique l'existence d'un passif éventuel, sauf si la probabilité d'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques est faible (voir paragraphe 86).

Événement passé

- 17 Un événement passé qui aboutit à une obligation actuelle est appelé fait générateur d'obligation. Pour qu'un événement soit un fait générateur d'obligation, il faut que l'entité n'ait pas d'autre solution réaliste que d'éteindre l'obligation créée par l'événement. Il en est ainsi uniquement :
 - (a) lorsque l'entité peut être contrainte par la loi à éteindre son obligation ; ou
 - (b) dans le cas d'une obligation implicite, lorsque l'événement (qui peut être une action de l'entité) crée chez les tiers des attentes fondées qu'elle éteindra son obligation.
- 18 Les états financiers présentent la situation financière de l'entité à la clôture de l'exercice et non pas sa situation future potentielle. En conséquence, aucune provision n'est comptabilisée au titre de coûts de fonctionnement qui devront être encourus dans l'avenir. Les seuls passifs comptabilisés au bilan de l'entité sont ceux qui existent à la date de clôture.
- 19 Seules les obligations qui résultent d'événements passés existant indépendamment d'actions futures de l'entité (c'est-à-dire de la conduite future de son activité) sont comptabilisées comme des provisions. Des exemples de telles obligations sont les pénalités ou les coûts de dépollution dans le cas de dommages illicites causés à l'environnement car dans les deux cas, il en résulte une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques indépendamment des actions futures de l'entité. De même, une entité comptabilise une provision pour les coûts de démantèlement d'une installation pétrolière ou d'une centrale nucléaire dans la mesure où elle est obligée de remédier aux dommages déjà causés. En revanche, une entité peut envisager (ou être tenue), face aux pressions de la concurrence ou de la réglementation, d'engager certaines dépenses pour se conformer à l'avenir à des exigences particulières de fonctionnement (par exemple, en équipant certaines usines de filtres à fumée). Comme l'entité peut éviter ces dépenses futures par des mesures futures, par exemple en modifiant son mode de fonctionnement, elle n'a aucune obligation actuelle au titre de cette dépense future et donc elle ne comptabilise aucune provision.
- 20 Une obligation implique toujours un engagement vis-à-vis d'une autre partie. Il n'est toutefois pas nécessaire de connaître l'identité de la partie à laquelle l'obligation est due, car il peut s'agir en effet d'une obligation vis-à-vis de la collectivité. Comme une obligation implique toujours un engagement vis-à-vis d'une autre partie, il s'ensuit qu'une décision de la direction ou du conseil d'administration ne crée pas une obligation implicite à la date de clôture sauf si, avant cette date, cette décision a été communiquée aux personnes concernées de façon suffisamment spécifique pour créer chez elles l'attente fondée que l'entité assumera ses responsabilités.

- 21 Un événement qui ne crée pas une obligation immédiate peut en générer une à une date ultérieure, du fait d'une évolution de la législation ou d'un acte de l'entité (par exemple, d'une déclaration publique suffisamment spécifique) créant une obligation implicite. Par exemple, dans le cas de dommages causés à l'environnement, il peut n'exister aucune obligation de remédier aux conséquences de ces dommages. Toutefois, le fait de causer des dommages à l'environnement deviendra un fait générateur d'obligation dès lors qu'une nouvelle loi imposera de remédier aux dommages déjà causés ou que l'entité acceptera publiquement la responsabilité d'y remédier, créant ainsi une obligation implicite.
- 22 Si les détails d'une nouvelle proposition de loi doivent encore être finalisés, l'obligation naît uniquement lorsqu'on a la quasi-certitude que les dispositions légales et réglementaires seront adoptées sous la forme proposée. Pour les besoins de la présente Norme, une obligation de ce type est traitée comme une obligation juridique. La diversité des circonstances entourant la promulgation d'une loi rend impossible de spécifier un événement unique qui rendrait la promulgation d'une loi quasiment certaine. Dans bon nombre de cas, il sera impossible d'être quasiment certain de la promulgation d'une loi tant que celle-ci n'aura pas été promulguée.

Sortie probable de ressources représentatives d'avantages économiques

- 23 Pour qu'un passif réunisse les conditions requises pour être comptabilisé, il faut non seulement qu'il crée une obligation actuelle mais également qu'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques soit probable pour éteindre cette obligation. Pour les besoins de la présente Norme*, une sortie de ressources ou tout autre événement est considéré comme probable, s'il est plus probable qu'improbable que l'événement se produira, i.e. si la probabilité que l'événement se produira est plus grande que la probabilité qu'il ne se produise pas. Lorsque l'existence d'une obligation actuelle n'est pas probable, l'entité fournit une information sur un passif éventuel sauf si la probabilité d'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques est faible (voir paragraphe 86).
- 24 Lorsqu'il existe un grand nombre d'obligations similaires (par exemple, garanties sur les produits ou contrats similaires), la probabilité qu'une sortie de ressources sera nécessaire à l'extinction de ces obligations est déterminée en considérant la catégorie d'obligations comme un tout. Bien que la probabilité de sortie pour chacun des éléments soit petite, il peut être probable qu'une certaine sortie de ressources sera nécessaire pour éteindre cette catégorie d'obligations dans son ensemble. Si tel est le cas, une provision est comptabilisée (sous réserve qu'il ait été satisfait aux autres critères de comptabilisation).

Estimation fiable de l'obligation

- 25 L'utilisation d'estimations est un élément essentiel de la préparation d'états financiers et elle ne nuit pas à leur fiabilité. Cela est particulièrement vrai dans le cas des provisions qui sont, par nature, plus incertaines que la plupart des autres éléments du bilan. Sauf dans des cas extrêmement rares, l'entité peut déterminer un éventail de résultats possibles et, peut donc faire une estimation suffisamment fiable de l'obligation pour comptabiliser une provision.
- 26 Dans le cas extrêmement rare où aucune estimation fiable ne peut être faite, il existe un passif qui ne peut pas être comptabilisé. Ce passif est indiqué en tant que passif éventuel (voir paragraphe 86).

* L'interprétation de « probable » dans la présente Norme « plus probable que non probable » ne s'applique pas nécessairement à d'autres Normes.

Passifs éventuels

- 27 **Une entité ne doit pas comptabiliser un passif éventuel.**
- 28 Un passif éventuel donne lieu à une information en annexe, comme l'impose le paragraphe 86, à moins que la probabilité d'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques soit faible.
- 29 Lorsqu'une entité est conjointement et solidairement responsable d'une obligation, la partie de l'obligation devant être exécutée par d'autres parties est traitée comme un passif éventuel. L'entité comptabilise une provision pour la partie de l'obligation pour laquelle une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques est probable, sauf dans les cas extrêmement rares où aucune estimation fiable ne peut être faite.
- 30 Des passifs éventuels peuvent connaître une évolution qui n'était pas prévue initialement. En conséquence, ils sont évalués de façon continue pour déterminer si une sortie d'avantages économiques est devenue probable. S'il devient probable qu'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques sera nécessaire pour un élément qui, auparavant était traité comme un passif éventuel, une provision est comptabilisée dans les états financiers de la période au cours de laquelle le changement de probabilité intervient (excepté dans les cas extrêmement rares où aucune estimation fiable ne peut être faite).

Actifs éventuels

- 31 **Une entité ne doit pas comptabiliser un actif éventuel.**
- 32 Les actifs éventuels résultent habituellement d'événements non planifiés ou imprévus qui créent la possibilité d'une entrée d'avantages économiques pour l'entité. Une action en justice intentée par l'entité et dont le résultat est incertain en est un exemple.
- 33 Les actifs éventuels ne sont pas comptabilisés dans les états financiers puisque cela peut conduire à la comptabilisation de produits qui peuvent n'être jamais réalisés. Toutefois, lorsque la réalisation des produits est quasiment certaine, l'actif correspondant n'est pas un actif éventuel et dans ce cas il est approprié de le comptabiliser.
- 34 Un actif éventuel est indiqué, comme imposé par le paragraphe 89, lorsqu'une entrée d'avantages économiques est probable.
- 35 Les actifs éventuels sont évalués de façon continue pour que les états financiers reflètent leur évolution de manière appropriée. S'il est devenu quasiment certain qu'il y aura une entrée d'avantages économiques, l'actif et le produit correspondant sont comptabilisés dans les états financiers de la période au cours de laquelle se produit le changement. Si l'entrée d'avantages économiques est devenue probable, l'entité fournit une information sur l'actif éventuel (voir paragraphe 89).

Évaluation

Meilleure estimation

- 36 **Le montant comptabilisé en provision doit être la meilleure estimation de la dépense nécessaire à l'extinction de l'obligation actuelle à la date de clôture.**
- 37 La meilleure estimation de la dépense imposée par l'extinction de l'obligation actuelle est le montant que l'entité devrait raisonnablement payer pour éteindre son obligation à la date de clôture ou pour la transférer à un tiers à cette même date. Éteindre ou

transférer une obligation à la date de clôture sera bien souvent impossible ou d'un coût prohibitif. Toutefois, l'estimation du montant que l'entité devrait raisonnablement payer pour éteindre son obligation ou la transférer fournit la meilleure estimation de la dépense à engager pour éteindre l'obligation actuelle à la date de clôture.

- 38 Les estimations du résultat et de l'effet financier sont déterminées à partir du jugement de la direction de l'entité, complétées par l'expérience de transactions similaires et, dans certains cas, par des rapports d'experts indépendants. Les indications disponibles englobent toute indication complémentaire fournie par des événements ultérieurs à la date de clôture.
- 39 Les incertitudes relatives au montant à comptabiliser en provision sont traitées par des moyens différents selon les circonstances. Lorsque la provision à évaluer comprend une population nombreuse d'éléments, l'obligation est estimée en pondérant tous les résultats possibles en fonction de leur probabilité. Cette méthode statistique d'estimation est appelée «méthode de la valeur attendue». La provision sera donc différente selon que la probabilité de la perte d'un montant donné sera, par exemple, de 60 % ou de 90 %. Lorsque les résultats possibles sont équiprobables dans un intervalle continu, le milieu de l'intervalle est retenu.

Exemple

Une entité vend des biens avec une garantie aux termes de laquelle les clients sont couverts pour les coûts de réparation d'éventuels défauts de fabrication constatés dans les six premiers mois suivant l'achat. Si des défauts mineurs étaient détectés sur tous les produits vendus, le montant des réparations qui en résulteraient serait de 1 million. Si des défauts majeurs étaient détectés sur tous les produits vendus, le montant des réparations qui en résulteraient serait de 4 millions. L'expérience passée de l'entité et ses attentes futures indiquent que, pour l'année à venir, 75 % des produits vendus ne présenteront aucun défaut, 20 % ne présenteront que des défauts mineurs et 5 % présenteront des défauts majeurs. Selon le paragraphe 24, une entité évalue la probabilité d'une sortie au titre de l'ensemble de ses obligations de garantie.

La valeur attendue du coût des réparations est la suivante :

$$(75 \% \times \text{zéro}) + (20 \% \times 1 \text{ M}) + (5 \% \times 4 \text{ M}) = 400\ 000.$$

- 40 Lorsqu'on évalue une obligation unique, le résultat individuel le plus probable peut être la meilleure estimation du passif. Toutefois, même dans un tel cas, l'entité considère d'autres résultats possibles. Lorsque les autres résultats possibles sont pour la plupart soit plus élevés soit plus faibles que le résultat le plus probable, la meilleure estimation sera un montant supérieur ou inférieur au résultat le plus probable. Si une entité doit, par exemple, remédier à un grave défaut constaté dans une usine importante qu'elle a construite pour un client, le résultat unique le plus probable peut être la réparation du défaut dès la première tentative pour un coût de 1 000. Toutefois, s'il existe une probabilité importante que d'autres tentatives seront nécessaires, une provision est comptabilisée pour un montant plus élevé.
- 41 La provision est évaluée avant impôt car les incidences fiscales des provisions et de leurs changements sont traitées selon IAS 12 *Impôts sur les résultats*.

Risques et incertitudes

- 42 Les risques et incertitudes qui affectent inévitablement de nombreux événements et circonstances doivent être pris en compte pour parvenir à la meilleure estimation d'une provision.

- 43 Le risque s'exprime par la variabilité du résultat. La prise en compte d'un risque peut majorer le montant pour lequel un passif est évalué. Une certaine attention est de mise lorsqu'on exerce son jugement dans des conditions d'incertitude pour ne pas surestimer les produits ou les actifs ou sous-estimer les charges ou les passifs. Toutefois, une incertitude ne justifie pas la constitution de provisions excessives ou une évaluation délibérément exagérée des passifs. Si, par exemple, les coûts prévus d'un résultat particulièrement défavorable sont estimés sur une base prudente, ce résultat n'est donc pas délibérément traité comme plus probable qu'il ne l'est réellement. Il faut prendre soin de ne pas prendre en compte deux fois les ajustements pour les risques et les incertitudes avec pour conséquence la surestimation d'une provision.
- 44 Les incertitudes relatives au montant de la dépense sont indiquées selon le paragraphe 85(b).

Valeur actuelle

- 45 **Lorsque l'effet de la valeur temps de l'argent est significatif, le montant de la provision doit être la valeur actuelle des dépenses attendues que l'on pense nécessaires pour éteindre l'obligation.**
- 46 Étant donné la valeur temps de l'argent, les provisions relatives à des sorties de trésorerie se produisant peu après la date de clôture sont plus onéreuses que celles relatives à des sorties de trésorerie de même montant se produisant à une date ultérieure. Lorsque l'effet est significatif, les provisions sont donc actualisées.
- 47 **Le(s) taux d'actualisation doi(ven)t être un(des) taux avant impôts reflétant les appréciations actuelles par le marché de la valeur temps de l'argent et des risques spécifiques à ce passif. Le(s) taux d'actualisation ne doit (doivent) pas refléter les risques pour lesquels les estimations de flux de trésorerie futurs ont été ajustées.**

Événements futurs

- 48 **Les événements futurs pouvant avoir un effet sur le montant nécessaire à l'extinction d'une obligation doivent être traduits dans le montant de la provision lorsqu'il existe des indications objectives suffisantes que ces événements se produiront.**
- 49 Les événements futurs attendus peuvent être particulièrement importants pour l'évaluation des provisions. Une entité peut penser, par exemple, que le coût de décontamination d'un site à la fin de sa durée d'utilisation sera diminué par des progrès technologiques futurs. Le montant comptabilisé reflète une attente raisonnable d'observateurs objectifs et techniquement qualifiés, prenant en compte tous les éléments probants dont ils disposent quant à l'état de la technologie au moment de la décontamination. Il convient donc d'inclure, par exemple, les réductions de coûts attendues du fait d'une plus grande expérience de l'application d'une technologie existante ou le coût attendu de l'application d'une technologie existante à une opération de décontamination plus importante ou plus complexe que celles effectuées précédemment. Toutefois, une entité n'anticipe pas la mise au point d'une technologie entièrement nouvelle de décontamination sauf si elle s'appuie sur des indications objectives suffisantes.
- 50 L'effet d'une nouvelle législation possible est pris en compte dans l'évaluation d'une obligation existante lorsque des indications objectives suffisantes existent qu'une promulgation de cette législation est quasiment certaine. La diversité des circonstances se produisant en pratique fait qu'il est impossible de préciser un événement unique qui

donnera des indications objectives suffisantes dans chaque cas. Les indications devront indiquer à la fois ce que la législation imposera et s'il est (ou non) quasiment certain qu'elle sera promulguée et mise en œuvre en temps voulu. Dans bon nombre de cas, il n'existera pas d'indications objectives suffisantes tant que la nouvelle législation ne sera pas promulguée.

Sortie attendue d'actifs

- 51 Les profits résultant de la sortie attendue d'actifs ne doivent pas être pris en compte dans l'évaluation d'une provision.**
- 52 Les profits sur la sortie attendue d'actifs ne sont pas pris en compte dans l'évaluation d'une provision même si la sortie attendue est étroitement liée à l'événement ayant donné lieu à la provision. A la place, l'entité comptabilise les profits sur les sorties attendues d'actifs à la date spécifiée par la Norme traitant des actifs concernés.

Remboursements

- 53 Lorsqu'il est attendu que la totalité ou une partie de la dépense nécessaire à l'extinction d'une provision sera remboursée par une autre partie, le remboursement doit être comptabilisé si, et seulement si, l'entité a la quasi-certitude de recevoir ce remboursement si elle éteint son obligation. Le remboursement doit être traité comme un actif distinct. Le montant comptabilisé au titre du remboursement ne doit pas être supérieur au montant de la provision.**
- 54 Dans le compte de résultat, la charge correspondant à une provision peut être présentée nette du montant comptabilisé au titre d'un remboursement.**
- 55 Il arrive parfois qu'une entité puisse se retourner vers une autre partie pour obtenir le paiement de tout ou partie de la dépense à engager pour éteindre une provision (par exemple, par le biais de contrats d'assurance, de clauses d'indemnisation ou de garanties du fournisseur). L'autre partie peut soit rembourser les montants payés par l'entité, soit régler directement les montants.
- 56 Dans la plupart des cas, l'entité demeurera redevable de la totalité du montant en question, c'est-à-dire qu'elle devra payer l'intégralité du montant en cas de défaillance du tiers quelle qu'en soit la raison. Dans ce cas, la provision est comptabilisée pour son montant intégral et un actif distinct au titre du remboursement attendu est comptabilisé, lorsqu'il est quasiment certain que l'entité obtiendra ce remboursement si elle éteint ce passif.
- 57 Dans certains cas, l'entité ne sera pas responsable des coûts en question en cas de défaut de paiement du tiers. En un tel cas, l'entité n'a pas de passif correspondant à ces coûts et ils ne sont pas pris en compte dans la provision.
- 58 Comme indiqué au paragraphe 29, une obligation pour laquelle une entité est conjointement et solidairement responsable constitue un passif éventuel dans la mesure où l'on s'attend à ce que l'obligation soit éteinte par les autres parties.

Changements affectant les provisions

- 59 Les provisions doivent être revues à chaque date de clôture et ajustées pour refléter la meilleure estimation à cette date. Si une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques nécessaires à l'extinction d'une obligation n'est plus probable, la provision doit être reprise.**

- 60 Lorsqu'on les provisions sont actualisées, la valeur comptable d'une provision augmente à chaque période pour refléter l'écoulement du temps. Cette augmentation est comptabilisée en coûts d'emprunt.

Utilisation des provisions

- 61 Une provision ne doit être utilisée que pour les dépenses pour lesquelles elle a été comptabilisée à l'origine.
- 62 Seules les dépenses liées à la provision à l'origine sont imputées sur celle-ci. Le fait d'imputer des dépenses sur une provision comptabilisée à l'origine pour une autre dépense masquerait l'impact de deux événements différents.

Application des règles de comptabilisation et d'évaluation

Pertes opérationnelles futures

- 63 Des provisions ne doivent pas être comptabilisées au titre de pertes opérationnelles futures.
- 64 Les pertes opérationnelles futures ne répondent ni à la définition d'un passif selon le paragraphe 10 et ni aux critères généraux de comptabilisation énoncés pour les provisions au paragraphe 14.
- 65 L'anticipation de pertes opérationnelles futures est une indication que certains actifs de l'activité ont pu perdre de la valeur. L'entité effectue des tests de dépréciation de ces actifs selon IAS 36 *Dépréciation d'actifs*.

Contrats déficitaires

- 66 Si une entité a un contrat déficitaire, l'obligation actuelle résultant de ce contrat doit être comptabilisée et évaluée comme une provision.
- 67 De nombreux contrats (par exemple, certains bons de commande courants) peuvent être annulés sans que l'autre partie soit dédommée ; ces contrats n'impliquent donc aucune obligation. D'autres contrats établissent à la fois des droits et des obligations pour chacune des parties contractantes. Lorsque des événements font qu'un tel contrat est un contrat déficitaire, ce contrat entre dans le champ d'application de la présente Norme et il existe un passif qui est comptabilisé. Les « contrats non (entièrement) exécutés » qui ne sont pas des contrats déficitaires n'entrent pas dans le champ d'application de la présente Norme.
- 68 La présente Norme définit un contrat déficitaire comme un contrat pour lequel les coûts inévitables pour satisfaire aux obligations contractuelles sont supérieurs aux avantages économiques à recevoir attendus du contrat. Les coûts inévitables d'un contrat reflètent le coût net de sortie du contrat, c'est-à-dire le plus faible du coût d'exécution du contrat ou de toute indemnisation ou pénalité découlant du défaut d'exécution.
- 69 Avant d'établir une provision séparée pour un contrat déficitaire, une entité comptabilise toute perte de valeur survenue sur les actifs dédiés à ce contrat (voir IAS 36 *Dépréciation d'actifs*).

Restructurations

- 70 Les exemples d'événements suivants peuvent satisfaire à la définition d'une restructuration :
- (a) la vente ou l'arrêt d'une branche d'activité ;
 - (b) la fermeture de sites d'activité dans un pays ou une région ou la délocalisation d'activités d'un pays dans un autre ou d'une région dans une autre ;
 - (c) les changements apportés à la structure de direction, par exemple la suppression d'un niveau de direction ; et
 - (d) les réorganisations fondamentales ayant un effet significatif sur la nature et le centrage d'une activité de l'entité.
- 71 Une provision pour coûts de restructuration n'est comptabilisée que lorsqu'il a été satisfait aux critères généraux de comptabilisation des provisions énoncés au paragraphe 14. Les paragraphes 72-83 indiquent comment ces critères s'appliquent aux restructurations.
- 72 **Une obligation implicite de restructurer est générée uniquement lorsqu'une entité :**
- (a) **a un plan formalisé et détaillé de restructuration précisant au moins :**
 - (i) **l'activité ou la partie de l'activité concernée ;**
 - (ii) **les principaux sites affectés ;**
 - (iii) **la localisation, la fonction et le nombre approximatif de membres du personnel qui seront indemnisés au titre de la fin de leur contrat de travail ;**
 - (iv) **les dépenses qui seront engagées ; et**
 - (v) **la date à laquelle le plan sera mis en œuvre ; et**
 - (b) **a créé, chez les personnes concernées, une attente fondée qu'elle mettra en œuvre la restructuration, soit en commençant à exécuter le plan, soit en leur annonçant ses principales caractéristiques.**
- 73 Les indications montrant qu'une entité a commencé à mettre en œuvre un plan de restructuration sont, par exemple, le démantèlement d'une usine, la vente d'actifs ou l'annonce publique des principales caractéristiques du plan. Une annonce publique d'un plan détaillé de restructuration ne constitue une obligation implicite de restructurer que si elle est présentée et comporte suffisamment de détails (i.e. en énonçant les principales caractéristiques du plan) de telle sorte qu'elle crée une attente fondée chez les tiers tels que les clients, fournisseurs et membres du personnel (ou leurs représentants) que l'entité mettra en œuvre la restructuration.
- 74 Pour qu'un plan soit suffisant pour créer une obligation implicite lorsqu'il est communiqué à toutes les personnes concernées, sa mise en œuvre doit être programmée pour démarrer le plus rapidement possible et s'achever dans un délai rendant improbable toute modification importante du plan. Si l'on s'attend à ce qu'un délai important s'écoule avant le début de la restructuration ou à ce que celle-ci prenne un temps déraisonnable, il est peu probable que le plan crée chez les tiers une attente fondée que l'entité s'est, à présent, engagée à restructurer, car le délai est tel qu'il permet à l'entité de modifier ses plans.

- 75 Une décision de restructurer prise par la direction ou par le conseil d'administration avant la date de clôture ne crée pas une obligation implicite à la date de clôture à moins que l'entité n'ait, antérieurement à cette date :
- (a) commencé à mettre en œuvre le plan de restructuration ; ou
 - (b) annoncé les principales caractéristiques du plan de restructuration aux personnes concernées d'une manière suffisamment précise pour créer chez celles-ci une attente fondée que l'entité mettra en œuvre la restructuration.
- Si une entité entame la mise en œuvre d'un plan de restructuration, ou annonce ses principales lignes directrices aux personnes concernées, seulement après la date de clôture, l'information à fournir est imposée selon IAS 10 *Événements postérieurs à la date de clôture*, si la restructuration est significative et si l'absence d'information peut affecter les décisions économiques d'utilisateurs prises sur la base des états financiers.
- 76 Bien qu'une obligation implicite ne soit pas créée uniquement par une décision de la direction, une obligation peut résulter d'autres événements antérieurs pris conjointement avec cette décision. Par exemple, des négociations avec les représentants du personnel pour le paiement d'indemnités de fin de contrat de travail, ou avec les acheteurs pour la vente d'une activité, peuvent avoir été conclues sous réserve uniquement de leur approbation par le conseil d'administration. Une fois cette approbation obtenue et communiquée aux autres parties, l'entité a une obligation implicite de restructurer, si les conditions du paragraphe 72 sont réunies.
- 77 Dans certains pays, l'autorité ultime repose sur un conseil comptant parmi ses membres des représentants d'intérêts autres que ceux de la direction (par exemple, des membres du personnel) ou une notification à de tels représentants peut être nécessaire avant qu'une décision du conseil ne soit adoptée. Du fait qu'une décision prise par ce conseil implique sa communication à ces représentants, il peut en résulter une obligation implicite de restructurer.
- 78 **Il n'existe aucune obligation pour la vente d'une activité tant que l'entité n'est pas engagée à vendre, i.e. par un accord de vente irrévocable.**
- 79 Même lorsqu'une entité a pris la décision de vendre une activité et l'a annoncé publiquement, elle ne peut être engagée à vendre tant qu'aucun acheteur n'a été trouvé et tant qu'aucun accord de vente irrévocable n'a été conclu. En effet, tant qu'aucun accord de vente irrévocable n'est conclu, l'entité peut changer d'avis et en fait doit envisager un autre mode d'action si elle ne trouve aucun acheteur à des conditions acceptables. Lorsque la vente d'une activité est envisagée dans le cadre d'une restructuration, les actifs de celle-ci sont revus pour dépréciation selon IAS 36 *Dépréciation d'actifs*. Lorsqu'une vente ne représente que l'un des éléments d'une restructuration, il peut exister une obligation implicite au titre des autres parties à la restructuration avant même qu'un accord de vente irrévocable n'ait été conclu.
- 80 **Une provision pour restructuration ne doit inclure que les dépenses directement liées à la restructuration, c'est-à-dire les dépenses qui sont à la fois :**
- (a) nécessairement entraînées par la restructuration ; et
 - (b) non liées aux activités poursuivies par l'entité.
- 81 Une provision pour restructuration n'inclut pas les coûts :
- (a) de reconversion ou de réinstallation du personnel conservé ;
 - (b) de marketing ; ou
 - (c) d'investissement dans de nouveaux systèmes et réseaux de distribution.

Ces dépenses sont liées à la conduite future de l'activité et ne constituent pas des passifs au titre de la restructuration à la date de clôture. Ces dépenses sont comptabilisées sur la même base que si elles se produisaient indépendamment de toute restructuration.

- 82 Les pertes opérationnelles futures identifiables jusqu'à la date d'une restructuration ne sont pas incluses dans une provision, sauf si elles concernent un contrat déficitaire tel que défini au paragraphe 10.
- 83 Comme l'impose le paragraphe 51, les profits sur la sortie attendue d'actifs ne sont pas pris en compte dans l'évaluation d'une provision pour restructuration même si la vente des actifs est envisagée dans le cadre de la restructuration.

Informations à fournir

- 84 Pour chaque catégorie de provision, l'entité doit fournir une information sur :
- (a) la valeur comptable à l'ouverture et à la clôture de la période ;
 - (b) les provisions supplémentaires constituées au cours de la période, y compris l'augmentation des provisions existantes ;
 - (c) les montants utilisés (i.e. encourus et imputés sur la provision) au cours de la période ;
 - (d) les montants non utilisés repris au cours de la période ; et
 - (e) l'augmentation au cours de la période du montant actualisé résultant de l'écoulement du temps et de l'effet de toute modification du taux d'actualisation.
- L'information comparative n'est pas imposée.
- 85 Pour chaque catégorie d'actifs, l'entité doit fournir :
- (a) une brève description de la nature de l'obligation et de l'échéance attendue des sorties d'avantages économiques en résultant ;
 - (b) une indication des incertitudes relatives au montant ou à l'échéance de ces sorties. Si cela est nécessaire à la fourniture d'une information adéquate, l'entité doit fournir une information sur les principales hypothèses retenues concernant des événements futurs, comme indiqué au paragraphe 48 ; et
 - (c) le montant de tout remboursement attendu, en indiquant le montant de tout actif qui a été comptabilisé pour ce remboursement attendu.
- 86 A moins que la probabilité d'une sortie pour règlement ne soit faible, l'entité doit fournir, pour chaque catégorie de passif éventuel à la date de clôture, une brève description de la nature de ce passif éventuel et, dans la mesure du possible :
- (a) une estimation de son effet financier, évalué selon les paragraphes 36 à 52 ;
 - (b) une indication des incertitudes relatives au montant ou à l'échéance de toute sortie ; et
 - (c) la possibilité de tout remboursement.
- 87 Pour déterminer quelles provisions ou quels passifs éventuels peuvent être regroupés pour former une catégorie, il est nécessaire de considérer si leur nature est suffisamment similaire pour que leur présentation sous une rubrique unique permette

de satisfaire aux dispositions des paragraphes 85(a) et (b) et 86(a) et(b). Ainsi, il peut être approprié de traiter comme une catégorie unique de provisions les montants relatifs aux garanties de différents produits mais il ne serait pas approprié de traiter comme une catégorie unique les montants relatifs aux garanties normales et ceux faisant l'objet d'une procédure légale.

- 88 Lorsqu'une provision et un passif éventuel sont créés par le même type de circonstances, l'entité fournit les informations imposées par les paragraphes 84 à 86 de manière à montrer le lien existant entre la provision et le passif éventuel.
- 89 **Lorsqu'une entrée d'avantages économiques est probable, l'entité doit fournir une brève description de la nature des actifs éventuels à la date de clôture et, dans la mesure du possible, une estimation de leur effet financier évalué selon les principes énoncés pour les provisions aux paragraphes 36 à 52.**
- 90 Dans les informations fournies pour les actifs éventuels, il est important d'éviter de donner des indications trompeuses sur la probabilité de survenance d'un produit.
- 91 **Lorsqu'il n'est pas possible de fournir une quelconque des informations imposées par les paragraphes 86 à 89, ce fait doit être signalé.**
- 92 **Dans des cas extrêmement rares, la fourniture des informations en tout ou partie imposées par les paragraphes 84 à 89 peut causer un préjudice sérieux à l'entité dans un litige l'opposant à des tiers sur le sujet faisant l'objet de la provision, du passif éventuel ou de l'actif éventuel. En de tels cas, l'entité n'a pas à fournir ces informations mais elle doit indiquer la nature générale du litige, le fait que ces informations n'ont pas été fournies, ainsi que la raison pour laquelle elles ne l'ont pas été.**

Dispositions transitoires

- 93 **L'effet de l'adoption de la présente Norme à sa date d'entrée en vigueur (ou à une date antérieure) doit être comptabilisé en ajustement du solde d'ouverture des résultats non distribués de la période au cours de laquelle la Norme est adoptée pour la première fois. Les entités sont encouragées, mais non tenues, à ajuster le solde d'ouverture des résultats non distribués pour la première période présenté et à retraiter les informations comparatives. Si ces informations comparatives ne sont pas retraitées, ce fait doit être indiqué.**
- 94 [Supprimé]

Date d'entrée en vigueur

- 95 **La présente Norme s'applique aux états financiers annuels des périodes ouvertes à compter du 1^{er} juillet 1999. Une application anticipée est encouragée. Si une entité applique la présente Norme pour une période ouverte avant le 1^{er} janvier 2005, elle doit l'indiquer.**
- 96 [Supprimé]

Annexe A**Tableaux – Provisions, passifs éventuels, actifs éventuels et remboursements**

La présente annexe accompagne IAS 37 mais n'en fait pas partie intégrante. Elle a pour but de fournir des exemples illustrant les principales dispositions de la présente Norme.

Provisions et passifs éventuels

Lorsque, du fait d'événements passés, il peut y avoir une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques futurs pour éteindre : (a) une obligation actuelle ; ou (b) une obligation potentielle dont l'existence ne sera confirmée que par la survenance (ou non) d'un ou plusieurs événement(s) futur(s) incertain(s), qui ne sont pas entièrement sous le contrôle de l'entité.		
Il existe une obligation actuelle qui probablement impose une sortie de ressources.	Il existe une obligation potentielle ou une obligation actuelle qui peut imposer, mais probablement n'imposera pas, une sortie de ressources.	Il existe une obligation potentielle ou une obligation actuelle pour laquelle la probabilité d'une sortie de ressources est faible.
Une provision est comptabilisée (paragraphe 14).	Aucune provision n'est comptabilisée (paragraphe 27).	Aucune provision n'est comptabilisée (paragraphe 27).
Des informations à fournir sont imposées pour la provision (paragraphe 84 et 85).	Des informations à fournir sont imposées pour le passif éventuel (paragraphe 86).	Il n'y a aucune information à fournir (paragraphe 86).

Un passif éventuel existe également dans le cas extrêmement rare où il existe un passif qui ne peut être comptabilisé car il ne peut être évalué de manière fiable. Des informations à fournir sont imposées pour le passif éventuel.

Actifs éventuels

Lorsque, du fait d'événements passés, il existe un actif potentiel dont l'existence ne sera confirmée que par la survenance (ou non) d'un ou plusieurs événement(s) futur(s) incertain(s), qui ne sont pas entièrement sous le contrôle de l'entité.		
L'entrée d'avantages économiques est quasiment certaine.	L'entrée d'avantages économiques est probable mais n'est pas quasiment certaine.	L'entrée n'est pas probable.
L'actif n'est pas éventuel (paragraphe 33).	Aucun actif n'est comptabilisé (paragraphe 31).	Aucun actif n'est comptabilisé (paragraphe 31).
	Des informations à fournir sont imposées (paragraphe 89).	Il n'y a aucune information à fournir (paragraphe 89).

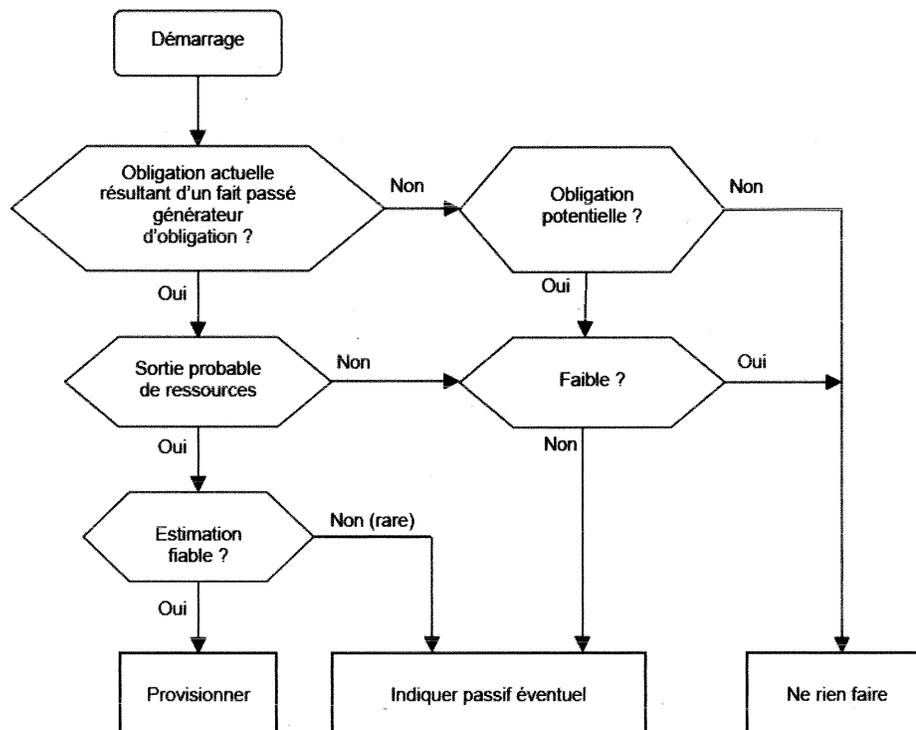
Remboursements

Une partie ou la totalité des dépenses à effectuer pour éteindre une provision devrait être remboursée par une autre partie.		
L'entité n'a aucune obligation pour la partie des dépenses devant être remboursée par l'autre partie.	L'obligation au titre du montant dont elle s'attend à être remboursée incombe à l'entité et il est quasiment certain que si celle-ci éteint la provision, elle en obtiendra le remboursement.	L'obligation au titre du montant dont elle s'attend à être remboursée incombe à l'entité et si celle-ci éteint la provision, le remboursement n'est pas quasiment certain.
L'entité n'est pas responsable du montant devant être remboursé (paragraphe 57).	Le remboursement est comptabilisé au bilan comme un actif distinct et peut être compensé avec la charge correspondante dans le compte de résultat. Le montant comptabilisé au titre du remboursement attendu n'est pas supérieur au passif (paragraphe 53 et 54).	Le remboursement attendu n'est pas comptabilisé en tant qu'actif (paragraphe 53).
Aucune information à fournir n'est imposée.	Le remboursement est indiqué ainsi que le montant comptabilisé au titre du remboursement (paragraphe 85(c)).	Le remboursement attendu est indiqué (paragraphe 85(c)).

Annexe B

Arbre de décision

La présente annexe accompagne IAS 37 mais n'en fait pas partie intégrante. Elle a pour but de fournir des exemples illustrant les principales dispositions de la présente Norme en ce qui concerne les provisions et les passifs éventuels.



Remarque : Dans de rares cas, l'existence d'une obligation actuelle n'apparaît pas clairement. Dans ces cas, un événement passé est considéré créer une obligation actuelle si, compte tenu de toutes les indications disponibles, il est plus probable qu'improbable qu'une obligation actuelle existe à la date de clôture (paragraphe 15 de la Norme).

Annexe C

Exemples : Comptabilisation

La présente annexe accompagne IAS 37 mais n'en fait pas partie intégrante.

Toutes les entités citées dans les exemples clôturent au 31 décembre. Dans tous les cas, on suppose que l'on peut estimer de manière fiable toute sortie de ressources attendue. Dans certains exemples, les circonstances décrites ont pu entraîner une dépréciation des actifs. Cet aspect n'est pas traité dans les exemples.

Les exemples renvoient aux paragraphes de la Norme qui sont particulièrement pertinents.

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

Exemple 1 Garanties

Au moment de la vente, un fabricant donne des garanties aux acheteurs de son produit. Selon les termes du contrat de vente, le fabricant s'engage à réparer ou à remplacer le produit si des défauts de fabrication sont constatés dans les trois ans suivant la date de la vente. Sur la base de l'expérience passée, il est probable (c'est-à-dire plus probable qu'improbable) qu'il y aura un certain nombre de réclamations au titre de la garantie.

Obligation actuelle résultant d'un fait passé générateur d'obligation – Le fait générateur de l'obligation est la vente du produit avec garantie, qui crée une obligation juridique.

Sortie de ressources représentatives d'avantages économiques pour éteindre l'obligation – Probable pour les garanties dans leur ensemble (voir paragraphe 24).

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

Exemple 2A Terrains pollués – Législation devant être promulguée de façon quasiment certaine

Une entité du secteur pétrolier est source de pollution mais ne procède à la dépollution que si les lois du pays dans lequel elle opère l'y obligent. L'un des pays dans lesquels elle opère n'avait jusqu'ici aucune législation imposant la dépollution et l'entité pollue des terrains dans ce pays depuis de nombreuses années. Au 31 décembre 2000, il est quasiment certain qu'un projet de loi imposant la dépollution des terrains pollués sera promulgué peu de temps après la clôture de l'exercice.

Obligation actuelle résultant d'un fait passé générateur d'obligation – Le fait générateur de l'obligation est la contamination des terrains du fait de la quasi-certitude de l'adoption d'une législation imposant la dépollution.

Sortie de ressources représentatives d'avantages économiques pour éteindre l'obligation – Probable.

Conclusion – Une provision est comptabilisée correspondant à la meilleure estimation des coûts de dépollution (voir paragraphes 14 et 22).

Exemple 2B Terrains pollués et obligation implicite

Une entité du secteur pétrolier est source de pollution et opère dans un pays où il n'existe aucune législation de protection de l'environnement. Toutefois, l'entité affiche très largement une politique de préservation de l'environnement selon laquelle elle s'engage à nettoyer tout ce qu'elle a pollué. L'entité a de tout temps honoré cette politique affichée.

Obligation actuelle résultant d'un fait passé générateur d'obligation – Le fait générateur d'obligation est la pollution des terrains qui crée une obligation implicite car la pratique de l'entité a créé chez les tiers concernés une attente fondée qu'elle procèdera à une dépollution.

Sortie de ressources représentatives d'avantages économiques pour éteindre l'obligation – Probable.

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

Exemple 3 Exploitation pétrolière offshore

Une entité exploite un gisement pétrolier en mer et la licence d'exploitation lui impose d'enlever la plate-forme à la fin de la production et de réhabiliter le fond de la mer. Quatre-vingt dix pour cent des coûts éventuels correspondent à l'enlèvement de la plate-forme et à la réparation des dommages causés par sa construction et dix pour cent à l'extraction proprement dite du pétrole. A la date de clôture, la plate-forme a été construite mais aucun pétrole n'a été extrait.

Obligation actuelle résultant d'un fait passé générateur d'obligation – La construction de la plate-forme crée l'obligation juridique, selon les termes de la licence, d'enlever la plate-forme et de réhabiliter le fond de la mer ; il s'agit donc d'un fait générateur d'obligation. Toutefois, il n'existe à la date de clôture aucune obligation de remédier aux dommages qui seront causés par l'extraction du pétrole.

Sortie de ressources représentatives d'avantages économiques pour éteindre l'obligation – Probable.

Conclusion – Une provision est comptabilisée correspondant à la meilleure estimation de quatre-vingt dix pour cent des coûts éventuels ayant trait à l'enlèvement de la plate-forme et à la réparation des dommages causés par sa construction (voir paragraphe 14). Ces coûts sont inclus dans le coût de la plate-forme. Les dix pour cent de coûts liés à l'extraction du pétrole sont comptabilisés en passif lorsque le pétrole est extrait.

Exemple 4 Politique de remboursement

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

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

Sortie de ressources représentatives d'avantages économiques pour éteindre une obligation – Probable, une certaine proportion de produits est retournée pour remboursement (voir paragraphe 24).

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

Exemple 5A Fermeture d'une division – Décision qui n'est pas mise en œuvre avant la date de clôture

Le 12 décembre 2000, le conseil d'une entité a décidé de fermer une division. Avant la date de clôture (31 décembre 2000), la décision n'a pas été communiquée aux personnes concernées et aucune autre mesure n'a été prise en vue de sa mise en œuvre.

Obligation actuelle résultant d'un fait passé générateur d'obligation – Il n'y a pas eu de fait générateur d'obligation ; il n'y a donc pas d'obligation.

Conclusion – Aucune provision n'est comptabilisée (voir paragraphes 14 et 72).

Exemple 5B Fermeture d'une division – Communication/mise en œuvre de la décision avant la date de clôture

Le 12 décembre 2000, le conseil d'administration d'une entité a décidé de fermer une division fabriquant un produit particulier. Le 20 décembre 2000, un plan détaillé de fermeture de la division a été accepté par le conseil ; des lettres ont été envoyées aux clients pour les avertir de chercher une autre source d'approvisionnement et des avis de fin de contrat de travail ont été adressés au personnel de la division.

Obligation actuelle résultant d'un fait passé générateur d'obligation – Le fait générateur d'obligation est la communication de la décision aux clients et aux membres du personnel, qui crée une obligation implicite à compter de cette date, car cela crée une attente fondée de la fermeture de la division.

Sortie de ressources représentatives d'avantages économiques pour éteindre l'obligation – Probable.

Conclusion – Une provision est comptabilisée au 31 décembre 2000 correspondant à la meilleure estimation des coûts de fermeture de la division (voir paragraphes 14 et 72).

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

En vertu d'une nouvelle législation, une entité est tenue d'équiper ses usines de filtres à fumée d'ici le 30 juin 2000. L'entité n'a pas équipé ses usines de filtres à fumée.

(a) A la clôture du 31 décembre 1999

Obligation actuelle résultant d'un fait passé générateur d'obligation – Il n'y a pas d'obligation car il n'y a pas de fait générateur d'obligation ni au titre des coûts de montage des filtres à fumée ni au titre des amendes prévues par la législation.

Conclusion – Aucune provision n'est comptabilisée pour le coût de montage des filtres à fumée (voir paragraphes 14 et 17 - 19).

(b) A la clôture du 31 décembre 2000

Obligation actuelle résultant d'un fait passé générateur d'obligation – Il n'y a toujours pas d'obligation au titre des coûts de montage des filtres à fumée car il n'y a pas eu de fait générateur d'obligation (montage des filtres). Cependant, il pourrait y avoir une obligation de payer des amendes ou des pénalités en vertu de la législation car le fait générateur d'obligation (à savoir le non-respect de la législation par l'usine) s'est produit.

Sortie de ressources représentatives d'avantages économiques pour éteindre une obligation – L'évaluation de la probabilité qu'il y a d'encourir des amendes et pénalités pour non-respect de la réglementation dépend de celle-ci et de la rigueur de sa mise en application.

Conclusion – Aucune provision n'est comptabilisée au titre du coût de montage des filtres à fumée. Toutefois, une provision est comptabilisée correspondant à la meilleure estimation des amendes et pénalités, dont il est plus probable qu'improbable qu'elles seraient infligées (voir paragraphes 14 et 17 - 19).

Exemple 7 Reconversion du personnel suite à une modification du système d'imposition des résultats

Le gouvernement introduit un certain nombre de changements dans le système d'imposition des résultats. En conséquence de ces changements, une entité du secteur des services financiers doit reconvertir une proportion importante de son personnel administratif et de vente pour être à même de continuer à se conformer à la réglementation des services financiers. A la date de clôture, aucune reconversion du personnel n'a eu lieu.

Obligation actuelle résultant d'un fait passé générateur d'obligation – Il n'y a pas d'obligation puisque aucun fait générateur d'obligation (reconversion) n'a eu lieu.

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

Exemple 8 Un contrat déficitaire

Une entité exploite de façon profitable une usine qu'elle a louée en vertu d'un contrat de location simple. En décembre 2000, l'entité transfère ses activités dans une nouvelle usine. Le contrat de location de son ancienne usine continue de courir pendant quatre ans ; il ne peut être résilié et l'usine ne peut être relouée à un autre utilisateur.

Obligation actuelle résultant d'un fait passé générateur d'obligation – Le fait générateur d'obligation est la signature du contrat de location, qui crée une obligation juridique.

Sortie de ressources représentatives d'avantages économiques pour éteindre une obligation – Lorsque le contrat de location devient déficitaire, une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques est probable. (Jusqu'à ce que le contrat de location devienne déficitaire, l'entité comptabilise le bail selon IAS 17 Contrats de location).

Conclusion – Une provision est comptabilisée correspondant à la meilleure estimation des paiements de loyers inévitables (voir paragraphes 5(c), 14 et 66).

Exemple 9 Une garantie unique

Le 31 décembre 1999, l'entité A garantit certains emprunts de l'entité B dont la situation financière, à l'époque, est saine. Au cours de 2000, la situation financière de l'entité B se dégrade et au 30 juin 2000, l'entité B se met en faillite pour échapper à ses créanciers.

Ce contrat satisfait aux conditions d'un contrat d'assurance dans IFRS 4 *Contrats d'assurance*, mais se trouve dans le champ d'application de IAS 39 *Instruments Financiers : Comptabilisation et évaluation*, parce qu'il satisfait aussi aux conditions d'un contrat de garantie financière dans IAS 39. Si un émetteur a antérieurement affirmé explicitement considérer de tels contrats comme des contrats d'assurance et a utilisé la comptabilité qui s'applique à des contrats d'assurance, l'émetteur peut choisir d'appliquer soit IAS 39, soit IFRS 4 à ces contrats de garantie financière. IFRS 4 permet à l'émetteur de continuer à appliquer ses méthodes comptables existantes relatives aux contrats d'assurance si les dispositions minimales spécifiées

sont satisfaites. IFRS 4 permet aussi des changements de méthodes comptables qui satisfont à des critères spécifiés. Ce qui suit est un exemple de méthode comptable autorisée par IFRS 4 et qui est également conforme aux dispositions de IAS 39 relatives aux contrats de garantie financière dans le champ d'application de IAS 39.

(a) Au 31 décembre 1999

Obligation actuelle résultant d'un fait passé générateur d'obligation – Le fait générateur d'obligation est le fait de donner sa garantie, qui crée une obligation juridique.

Sortie de ressources représentatives d'avantages économiques pour éteindre une obligation – Aucune sortie de ressources représentatives d'avantages économiques n'est probable au 31 décembre 1999.

Conclusion – La garantie est comptabilisée à la juste valeur.

(b) Au 31 décembre 2000

Obligation actuelle résultant d'un fait passé générateur d'obligation – Le fait générateur d'obligation est le fait de donner sa garantie, qui crée une obligation juridique.

Sortie de ressources représentatives d'avantages économiques pour éteindre une obligation – Au 31 décembre 2000, il est probable qu'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques sera nécessaire pour éteindre l'obligation.

Conclusion – La garantie est ultérieurement évaluée à la valeur la plus élevée entre (a) la meilleure estimation de l'obligation (voir paragraphes 14 et 23), et (b) le montant initialement comptabilisé diminué, si approprié, de l'amortissement cumulé selon IAS 18 *Produits des activités ordinaires*.

Remarque : Lorsqu'une entité donne des garanties en échange de commissions, les produits correspondants sont comptabilisés selon IAS 18 *Produits des activités ordinaires*.

Exemple 10 Une action en justice

Après un mariage en l'an 2000, dix personnes sont mortes probablement suite à un empoisonnement alimentaire causé par des produits vendus par l'entité. Des actions légales sont intentées pour obtenir réparation de l'entité mais celle-ci conteste sa responsabilité. Jusqu'à la date d'approbation des états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 2000, les avocats de l'entité déclarent qu'il est probable que celle-ci ne sera pas reconnue responsable. Mais lorsque l'entité établit les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 2001, ses avocats déclarent que, compte tenu des développements de l'affaire, il est probable que l'entité sera reconnue coupable.

(a) Au 31 décembre 2000

Obligation actuelle résultant d'un événement passé générateur d'obligation – Sur la base des indications disponibles à l'époque où les états financiers ont été approuvés, il n'existe aucune obligation résultant d'événements passés.

Conclusion – Aucune provision n'est comptabilisée (voir paragraphes 15 - 16). L'affaire en question est indiquée en tant que passif éventuel à moins que la probabilité d'une sortie de ressources ne soit considérée comme faible (voir paragraphe 86).

(b) Au 31 décembre 2001

Obligation actuelle résultant d'un fait passé générateur d'obligation – Sur la base des indications disponibles, il existe une obligation actuelle.

Sortie de ressources représentatives d'avantages économiques pour éteindre l'obligation – Probable.

Conclusion – Une provision est comptabilisée correspondant à la meilleure estimation du montant qui permettra d'éteindre l'obligation (voir paragraphes 14 - 16).

Exemple 11 Entretien et réparations

En plus de l'entretien de routine, certains actifs demandent, selon une certaine périodicité, des dépenses importantes au titre de réparations majeures ou de la remise en état et du remplacement des principales composantes. IAS 16 *Immobilisations corporelles* fournit des commentaires sur l'affectation à ses différentes composantes des dépenses encourues au titre d'un actif lorsque ces composantes ont des durées d'utilité différentes ou lorsqu'elles procurent des avantages à un rythme différent.

Exemple 11A Coûts de remise à neuf – Aucune disposition législative

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

Obligation actuelle résultant d'un événement passé générateur d'obligation – Il n'existe aucune obligation actuelle.

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

Le coût de remplacement du revêtement intérieur n'est pas comptabilisé car, à la date de clôture, il n'existe aucune obligation de remplacer le revêtement indépendamment des opérations futures de l'entité - même l'intention d'encourir la dépense dépend de la décision de l'entité de continuer à utiliser le four ou de remplacer son revêtement intérieur. Au lieu de comptabiliser une provision, l'amortissement du revêtement intérieur prend en compte l'effet de sa consommation, i.e. en amortissant celui-ci sur cinq ans. Les coûts de changement du revêtement encourus ultérieurement sont comptabilisés en tant qu'actif et la consommation de chaque nouveau revêtement est traduite par un amortissement sur les cinq années suivantes.

Exemple 11B Coûts de remise à neuf – Disposition législative

Une compagnie aérienne est tenue de par la loi, de procéder à la révision de ses appareils tous les trois ans.

Obligation actuelle résultant d'un événement passé générateur d'obligation – Il n'existe aucune obligation actuelle.

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

Les coûts de révision des appareils ne sont pas comptabilisés en tant que provision pour les mêmes raisons que le coût du remplacement du revêtement intérieur n'est pas comptabilisé en tant que provision dans l'exemple 11A. Même une disposition d'ordre légal relative à la révision ne donne aux coûts de révision la nature d'un passif, car il n'existe aucune obligation de révision des appareils indépendamment des opérations futures de l'entité - l'entité pourrait éviter cette dépense future par ses actions futures, par exemple en vendant l'appareil. Au lieu de comptabiliser une provision, l'amortissement de l'appareil prend en compte l'effet futur des coûts d'entretien, i.e. un montant équivalent aux coûts d'entretien attendus est amorti sur trois ans.

Annexe D

Exemples : Informations à fournir

La présente annexe accompagne LAS 37 mais n'en fait pas partie intégrante.

Deux exemples d'informations imposées par le paragraphe 85 sont présentés ci-après.

Exemple 1 Garanties

Lors de la vente, un fabricant donne des garanties aux acheteurs de ses trois lignes de produits. Aux termes de cette garantie, il s'engage à réparer ou remplacer, dans un délai de deux ans à compter de la vente, les articles dont les performances ne sont pas satisfaisantes. A la date de clôture, une provision de 60 000 a été comptabilisée. Cette provision n'a pas été actualisée car l'effet de l'actualisation n'est pas significatif. Les informations fournies sont les suivantes :

Une provision de 60 000 a été comptabilisée pour les actions en garantie attendues sur des produits vendus au cours des trois dernières périodes comptables. On s'attend à ce que ces dépenses seront en majorité encourues au cours du prochain exercice et qu'elles le seront intégralement dans les deux ans suivant la date de clôture.

Exemple 2 Coûts de démantèlement

En l'an 2000, une entité travaillant dans le secteur du nucléaire comptabilise une provision de 300 millions au titre de coûts de démantèlement. La provision est estimée en partant de l'hypothèse que le démantèlement interviendra dans un délai de 60 à 70 ans. Toutefois, il est possible qu'il n'intervienne que dans un délai de 100 à 110 ans, auquel cas la valeur actualisée des coûts s'en trouverait sensiblement réduite. Les informations fournies sont les suivantes :

Une provision de 300 millions a été comptabilisée pour coûts de démantèlement. Ces coûts devraient être encourus entre 2060 et 2070 ; toutefois, il existe une probabilité pour que le démantèlement n'aura pas lieu avant 2100-2110. Si les coûts étaient évalués sur la base de l'hypothèse qu'ils ne seraient pas encourus avant 2100-2110, la provision serait réduite à 136 millions. La provision a été estimée sur la base de la technologie existante, à prix courants, et actualisée en utilisant un taux d'actualisation réel de deux pour cent.

L'exemple ci-dessous est donné au titre des informations à fournir imposées par le paragraphe 92 dans le cas où certaines informations imposées ne seraient pas fournies parce que cela serait de nature à causer un préjudice sérieux à l'entité.

Exemple 3 Exemption de fourniture d'informations

Une entité a un litige avec un concurrent qui l'accuse de contrefaçon de brevets et réclame un montant de dommages et intérêts de 100 millions. L'entité comptabilise une provision correspondant à sa meilleure estimation de l'obligation correspondante mais ne fournit aucune des informations imposées par les paragraphes 84 et 85 de la présente Norme. Les informations fournies sont les suivantes :

Un procès a été intenté à l'encontre de l'entité par un concurrent qui l'accuse de contrefaçon de brevets et réclame 100 millions de dommages et intérêts. Les informations généralement imposées par LAS 37 Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels, ne sont pas fournies car cela risquerait d'être sérieusement préjudiciable à l'issue du procès. Les dirigeants sont d'avis que l'entreprise obtiendra gain de cause.

