



Guide d'application IFRS

Espace OHADA



BOURSE DES VALEURS

**PRESENTATION
DES ETATS
FINANCIERS IFRS**

SOMMAIRE

Liste des sigles ou acronymes.....	3
CHAPITRE 1 : Objectif et dispositions juridiques	4
Section 1 : Objectif	5
Section 2 : Dispositions juridiques	5
CHAPITRE 2 : Principes généraux	7
Section 1 : Dispositions de base	8
Section 2 : Présentation du Bilan (ou Etat de Situation financière)	11
Section 3 : Présentation de l'Etat du résultat net et des autres éléments du résultat global	12
Section 4 : Présentation du Tableau des flux de trésorerie.....	17
Section 5 : Présentation de l'Etat des variations de capitaux propres	18
Section 6 : Notes annexes	18
Section 7 : Notion de juste valeur	20
Section 8 : Corrections de comptes relatives aux différences de présentation	21
CHAPITRE 3 : Modèles de présentation des états financiers IFRS (hors établissement du secteur bancaire, compagnies et sociétés d'assurance).....	23
Section 1 : Format de présentation des états financiers individuels en IFRS	24
Section 2 : Format de présentation des états financiers consolidés en IFRS	35
CHAPITRE 4 : Modèles de présentation des états financiers IFRS des établissements du secteur bancaire, compagnies et sociétés d'assurance.....	50
Section 1 : Format de présentation des états financiers IFRS des établissements bancaires.....	51
Section 2 : Format de présentation des états financiers IFRS des compagnies et sociétés d'assurance.....	73
CHAPITRE 5 : Première année de présentation des états financiers IFRS.....	81
CHAPITRE 6 : Passage du SYSCOHADA révisé aux IFRS : Points de divergences.....	83
CHAPITRE 7 : Principales informations relatives aux interprétations (IFRS IC).....	201
ANNEXE : Liste des normes et interprétations.....	208

- IASB** : International Accounting Standard Board
- IFRIC** : International Financial Reporting Interpretations Committee
- IFRS** : International Financial Reporting Standard
- IFRS IC** : IFRS Interpretations Committee (ex-IFRIC)
- SIC** : Standing Interpretations Committee (devenu IFRIC puis IFRS IC)

GUIDE D'APPLICATION IFRS

ESPACE OHADA



Chapitre 1

Objectif et dispositions juridiques

SECTION 1 : Objectif

SECTION 2 : Dispositions juridiques

SECTION 1 : Objectif

Le présent guide d'application IFRS de l'espace OHADA a pour objectif de fournir une base de présentation des états financiers, afin qu'ils soient comparables d'une part à ceux présentés par l'entité pour les exercices antérieurs et d'autre part aux états financiers d'autres entités.

Ce guide énonce ainsi les dispositions générales relatives à la présentation des états financiers, et présente des modèles d'états financiers IFRS.

Les formats proposés donnent un cadre général de présentation et laissent la possibilité aux entités de procéder à certaines adaptations. Ces adaptations peuvent résulter de la spécificité de certains métiers et doivent être effectuées dans le cadre des possibilités de présentation autorisées par les normes IFRS.

SECTION 2 : Dispositions juridiques

2.1. Champ d'application

Les entités dont les titres sont inscrits à une bourse de valeurs et celles qui sollicitent un financement dans le cadre d'un appel public à l'épargne, doivent établir et présenter les états financiers annuels selon les normes internationales d'informations financières, appelées normes IFRS, en sus des états financiers SYSCOHADA .

Les états financiers annuels établis selon les normes IFRS sont destinés exclusivement aux marchés financiers. Ils ne peuvent servir de support de base pour la détermination du bénéfice distribuable visé par l'Acte uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique (art 8 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière).

2.2. Obligations des entités faisant appel public à l'épargne

2.2.1. Dépôt des états financiers IFRS

Les états financiers IFRS et SYSCOHADA doivent être approuvés par l'assemblée générale ordinaire et déposés au registre de commerce et du crédit mobilier et auprès des organes habilités des marchés financiers de leur région ou de l'Etat partie.

2.2.2. Commissariat aux comptes

Les commissaires aux comptes :

- soit émettent une opinion indiquant que les états financiers IFRS sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et des flux de trésorerie à la fin de cet exercice ;
- soit expriment en la motivant, une opinion avec réserve ou défavorable ;
- soit indiquent qu'ils sont dans l'impossibilité d'exprimer une opinion (art 73-1 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière).

2.3. Date d'entrée en vigueur

L'entrée en vigueur des dispositions du présent guide de présentation des états financiers IFRS est fixée au 1er janvier 2019.

GUIDE D'APPLICATION IFRS

ESPACE OHADA



Chapitre 2

Principes généraux

SECTION 1 :	Dispositions de base
SECTION 2 :	Présentation du Bilan (ou Etat de situation financière)
SECTION 3 :	Présentation de l'Etat du résultat net et des autres éléments du résultat global
SECTION 4 :	Présentation du Tableau des flux de trésorerie
SECTION 5 :	Présentation de l'Etat des variations de capitaux propres
SECTION 6 :	Notes annexes
SECTION 7 :	Notion de juste valeur
SECTION 8 :	Corrections de comptes relatives aux différences de présentation

SECTION 1 : Dispositions de base

1.1. Objectifs des états financiers IFRS

L'objectif des états financiers est de fournir des informations sur la situation financière, la performance financière et les flux de trésorerie de l'entité, qui soient utiles à un large éventail d'utilisateurs pour la prise de décisions économiques.

1.2. Composantes des états financiers IFRS

Un jeu complet d'états financiers comprend :

- un Bilan (ou Etat de situation financière) à la fin de l'exercice ;
- un Etat du résultat net et des autres éléments du résultat global (ou Etat du résultat global) de l'exercice ;
- un Tableau des flux de trésorerie de l'exercice ;
- un Etat des variations de capitaux propres de l'exercice ;
- les Notes annexes.

Ils forment un tout indissociable et sont établis conformément aux normes internationales d'information financière (IFRS).

Ils sont présentés, conformément aux modèles préconisés par le présent guide d'application IFRS de l'espace OHADA.

1.3. Principes de préparation des états financiers IFRS

Les principes généraux applicables aux états financiers sont les suivants :

- image fidèle et conformité aux normes internationales d'information financière (IFRS) ;
- continuité d'exploitation ;
- méthode de la comptabilité d'engagement ;
- importance relative et regroupement ;
- non-compensation ;
- fréquence de l'information financière ;
- informations comparatives avec la précédente période ;
- permanence de la présentation.

1.3.1. Continuité d'exploitation

Lors de l'établissement des états financiers, la direction doit évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.

L'entité doit préparer les états financiers sur une base de continuité d'exploitation sauf si la direction a l'intention, ou n'a pas d'autre solution réaliste, que de liquider l'entité ou de cesser son activité.

Lorsque la direction prend conscience, à l'occasion de cette appréciation, d'incertitudes significatives liées à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son activité, l'entité doit indiquer ces incertitudes.

Lorsque l'entité ne prépare pas les états financiers sur une base de continuité d'exploitation, elle doit indiquer ce fait ainsi que la base sur laquelle ils sont établis et la raison pour laquelle l'entité n'est pas considérée en situation de continuité d'exploitation.

1.3.2. Méthode de la comptabilité d'engagement

L'entité doit établir ses états financiers selon la méthode de la comptabilité d'engagement, sauf pour les informations relatives aux flux de trésorerie.

Lorsque la méthode de la comptabilité d'engagement est utilisée, l'entité comptabilise les éléments en tant qu'actifs, passifs, capitaux propres, produits et charges (les éléments des états financiers) lorsqu'ils satisfont aux définitions et aux critères de comptabilisation.

1.3.3. Importance relative et regroupement

L'entité doit présenter séparément chaque catégorie significative d'éléments similaires. L'entité doit présenter séparément les éléments de nature ou de fonction dissemblables, sauf s'ils sont non significatifs. L'entité n'est pas tenue de fournir une information spécifique imposée par une norme IFRS si cette information est non significative.

1.3.4. Non compensation

L'entité ne doit pas compenser les actifs et les passifs ou les produits et les charges, sauf si cette compensation est imposée ou autorisée par une norme IFRS.

1.3.5. Fréquence de l'information financière

Un jeu complet d'états financiers IFRS (y compris les informations comparatives) doit être présenté au moins une fois par an. Lorsque l'entité modifie sa date de clôture et présente ses états financiers sur une période plus longue ou plus courte qu'une année, elle doit, dans ce cas, indiquer dans ses notes annexes :

- la durée de l'exercice couverte par les états financiers ;
- la raison pour laquelle l'exercice est plus long ou plus court ;
- le fait que les montants présentés dans ses états financiers ne sont pas totalement comparables.

1.3.6. Informations comparatives avec la précédente période

Des informations comparatives au titre de l'exercice précédent doivent être présentées dans les états financiers IFRS, pour tous les montants figurant dans les états financiers de l'exercice, sauf autorisation prévue par des dispositions spécifiques.

1.3.7. Permanence de la présentation

Pour assurer la comparabilité des états financiers d'un exercice à l'autre, la présentation et le classement des postes dans les états financiers doivent être conservés d'une période à l'autre sauf en cas :

- d'un changement imposé par une disposition normative ;
- ou d'un changement justifié par une modification importante de la nature des activités de l'entité ou jugé approprié suite à un examen de la présentation des états financiers.

SECTION 2 : Présentation du Bilan (ou Etat de situation financière)

2.1. Règles générales

Les actifs et les passifs doivent être présentés dans le Bilan (ou Etat de situation financière) en distinguant séparément les éléments courants et non courants, sauf lorsqu'une présentation en fonction de la liquidité apporte des informations fiables et plus pertinentes.

Lorsque cette exception s'applique, tous les actifs et passifs doivent être présentés par ordre de liquidité.

Quelle que soit la méthode de présentation adoptée (selon la distinction courant/non courant ou par ordre de liquidité), l'entité doit donner une ventilation entre montants courants et non courants dans ses états financiers.

2.2. Actif courant/actif non courant

Un actif est classé en actif courant lorsqu'il satisfait à l'un des quatre critères suivants :

- l'entité s'attend à réaliser l'actif, le vendre ou le consommer dans le cadre du cycle normal de son exploitation, et ce même s'il est réalisé dans un délai supérieur à douze mois après la date de clôture (par exemple, les stocks ou créances clients) ;
- l'entité le détient essentiellement aux fins d'être négocié (par exemple, les titres de placement) ;
- l'entité s'attend à réaliser l'actif dans les douze mois suivant la date de clôture de l'exercice (par exemple, certaines avances et acomptes versés aux fournisseurs à échéance de 3 mois) ;
- l'actif constitue de la trésorerie ou un équivalent de trésorerie sauf s'il ne peut être échangé ou utilisé pour régler un passif dans les douze mois qui suivent la date de clôture.

Tous les autres actifs doivent être classés en actifs non courants (notamment, les immobilisations corporelles et incorporelles, les actifs financiers par nature détenus pour une durée supérieure à douze mois). Les impôts différés sont à classer systématiquement en actifs non courants, quelle que soit la date d'échéance prévisionnelle de reversement de la différence temporelle déductible.

2.3. Passif courant/passif non courant

Un passif est classé en passif courant lorsqu'il satisfait à l'un des quatre critères suivants :

- l'entité s'attend à régler le passif au cours du cycle normal d'exploitation et ce, même s'il doit être réglé plus de douze mois après la date de clôture (par exemple, les dettes fournisseurs et dettes envers le personnel) ;
- le passif est détenu essentiellement dans le but d'être négocié ;
- le passif est à régler dans les douze mois à compter de la date de clôture et ce même si l'échéance d'origine est fixée à plus de douze mois et qu'un accord de refinancement ou de rééchelonnement des paiements à long terme est conclu après la date de clôture et avant la date d'approbation des comptes (par exemple, un emprunt à échéance 5ans, remboursable en totalité à échéance le 30 Avril N+1, est à classer en passif courant à la clôture de l'exercice N ;
- l'entité ne dispose pas sur le passif d'un droit inconditionnel de différer le règlement du passif pour au moins douze mois à compter de la date de clôture.

Tous les autres passifs doivent être classés comme des passifs non courants (notamment les passifs d'impôts différés).

SECTION 3 : Présentation de l'Etat du résultat net et des autres éléments du résultat global (ou Etat du résultat global)

3.1. Règles générales

L'état du résultat net et des autres éléments du résultat global (ou état du résultat global) doit être présenté en liste. Cet état est composé de deux parties :

- ✓ une première partie correspondant au compte de résultat permettant de déterminer le résultat net de l'exercice ;
- ✓ et une seconde partie intitulée « Etat des autres éléments du résultat global » qui regroupe tous les éléments de produits et de charges qui sont présentés en capitaux propres.

3.2. Classification des charges

L'entité doit présenter les charges comptabilisées en résultat net en retenant un classement soit par nature, soit par fonction.

Lorsque l'entité offre pour le classement des charges par fonction, il doit fournir des informations supplémentaires sur la nature des charges, y compris les dotations.

3.3. Informations à présenter dans l'Etat du résultat net et des autres éléments du résultat global

Tous les éléments de produits ou de charges comptabilisés au cours d'une période doivent être inclus dans le résultat net de l'exercice, sauf disposition contraire.

Les autres éléments du résultat global doivent être présentés en montants bruts et sur une ligne séparée le montant total d'impôt relatif aux autres éléments du résultat global, en distinguant la part de cet effet d'impôt relative aux éléments recyclables de celle relative aux éléments non recyclables.

L'entité doit présenter la charge d'impôts relative à chaque autre élément du résultat global, y compris celle relative aux ajustements de reclassement (recyclage en résultat), soit dans l'état du résultat net et des autres éléments du résultat global, soit dans les Notes annexes.

3.4. Résultat opérationnel

Le résultat opérationnel peut être défini par différence comme l'ensemble des charges et produits ne résultant pas des activités financières, des sociétés mises en équivalence, des activités abandonnées et de l'impôt.

3.4.1. Résultat opérationnel courant

Les entités peuvent sur option mettre en évidence dans le compte de résultat, le résultat opérationnel courant. Le résultat opérationnel courant est un indicateur de la performance de l'entité qui ne tient pas compte des flux provenant des événements inhabituels, anormaux et peu fréquents (qualifiés de flux H.A.O. dans le Plan Comptable Général OHADA).

3.4.2. Autres produits et charges opérationnels

Afin de faciliter la compréhension de la performance opérationnelle courante de l'entité, il est important de mettre en évidence dans la détermination du résultat opérationnel les flux provenant des événements inhabituels, anormaux et peu fréquents. Toutefois, ces flux ne seront pas qualifiés d'opérations H.A.O. Ils seront plutôt considérés comme « autres produits et charges opérationnels ».

3.5. Résultat par action

La présentation du résultat par action repose sur la détermination de deux éléments :

- le résultat de base par action ;
- le résultat dilué par action.

Ces résultats permettent de fournir une évaluation de la quote-part de chaque action ordinaire dans la performance d'une entité :

- en tenant compte uniquement des actions ordinaires de l'entité mère pour le résultat de base par action ;
- en tenant compte également de toutes les actions ordinaires potentiellement dilutives pour le résultat dilué par action.

3.5.1. Résultat de base par action

Le résultat de base par action doit être calculé en divisant le résultat de l'exercice (numérateur) attribuable aux détenteurs ordinaires de capitaux propres de la société mère par le nombre moyen pondéré d'actions ordinaires en circulation au cours de l'exercice, (dénominateur).

Résultat de base par action	=	$\frac{\text{Résultat de l'exercice attribuable aux actionnaires ordinaires de l'entité mère après déduction des dividendes préférentiels}}{\text{Nombre moyen pondéré d'actions ordinaires en circulation au cours de l'exercice}}$
------------------------------------	---	--

3.5.2. Résultat dilué par action

Le calcul du résultat dilué par action prend en compte le résultat distribuable aux détenteurs ordinaires de capitaux propres de l'entité mère et le nombre moyen pondéré d'actions en circulation tous deux ajustés des effets des actions ordinaires potentielles dilutives en circulation au cours de l'exercice concerné.

Le résultat dilué est égal à la somme de

- résultat attribuable aux porteurs des actions ordinaires
- + dividendes ou autres éléments nets d'impôt au titre des actions ordinaires potentielles dilutives
- + intérêts comptabilisés nets d'impôt au titre des actions ordinaires potentielles dilutives (comptabilisés en charges selon la méthode du taux d'intérêt effectif)
- +/- tout autre changement des produits ou des charges (nets d'impôt) qui résulterait de la conversion des actions ordinaires potentielles dilutives

**Résultat dilué
par action**

=

Résultat de l'exercice attribuable aux actionnaires ordinaires de l'entité mère ajusté des effets de toutes les actions ordinaires potentielles dilutives

Nombre moyen pondéré d'actions ordinaires en circulation au cours de l'exercice augmenté du nombre moyen pondéré d'actions ordinaires qui seraient émises lors de la conversion en actions ordinaires de toutes les actions ordinaires potentielles dilutives

3.6. Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées

3.6.1. Classification des actifs non courants

L'entité doit classer un actif (ou un groupe d'actifs) non courant comme détenu en vue de la vente :

- si sa valeur comptable est recouverte principalement par le biais d'une transaction de vente plutôt que par son utilisation continue ;
- il doit être disponible en vue de la vente immédiate dans son état actuel sous réserve uniquement des conditions habituelles et coutumières pour la vente de tels actifs (ou groupe d'actif destinés à être cédés) ;
- sa vente doit être hautement probable. Cette condition est remplie lorsqu'un plan de vente de l'actif a été engagé par un niveau de direction approprié, et qu'un programme actif pour trouver un acheteur et finaliser le plan a été lancé. Il faut, en outre, que le prix de l'actif proposé à la vente soit raisonnable par rapport à sa juste valeur actuelle, et que la vente soit achevée dans le délai d'un an à compter de la classification de l'actif.

3.6.2. Evaluation d'un actif non courant

L'entité doit évaluer un actif non courant (ou un groupe d'actif destiné à être cédé), classé comme détenu en vue de la vente, au montant le plus bas entre sa valeur comptable (par exemple, son coût) et sa juste valeur diminuée des coûts de la vente.

Lorsqu'un actif non courant cesse d'être classé comme étant destiné à la vente, il doit être évalué à la plus faible des deux valeurs suivantes :

- sa valeur comptable avant la classification de l'actif comme étant détenu en vue de la vente, ajustée de l'impact de tout amortissement qui aurait été comptabilisé si l'actif n'avait pas été classé comme tel ;
- sa valeur recouvrable à la date du déclassement.

L'entité doit inclure tout ajustement comptable de l'actif considéré dans le résultat de la période en cours.

3.6.3. Comptabilisation

L'entité doit comptabiliser une perte de valeur relative à toute réduction initiale ou ultérieure de l'actif à la juste valeur diminuée des coûts de la vente.

Elle doit comptabiliser un profit au titre de toute augmentation ultérieure de la juste valeur diminuée des coûts de la vente de l'actif, sans que cette revalorisation excède le cumul des pertes de valeurs déjà comptabilisées.

Tout profit ou perte sur la réévaluation d'un actif non courant, classé comme détenu en vue de la vente, qui ne satisfait pas à la définition d'une activité abandonnée, doit être inclus dans le résultat généré par les activités poursuivies.

L'entité doit présenter un actif non courant, classé comme détenu en vue de la vente, séparément des autres actifs du bilan. Il en est de même pour les composantes d'un groupe d'actifs et de passifs destinées à être cédées et classées comme détenues en vue de la vente. Ces actifs et ces passifs ne doivent pas être compensés.

SECTION 4 : Présentation du Tableau des flux de trésorerie

4.1. Règles générales

Le tableau des flux de trésorerie doit présenter les entrées et les sorties de trésorerie et d'équivalents de trésorerie classées en trois catégories :

- flux de trésorerie des activités opérationnelles ;
- flux de trésorerie des activités d'investissement ;
- et flux de trésorerie des activités de financement.

Les flux opérationnels, d'investissement et de financement sont généralement présentés en montants bruts. Toutefois, il est également possible, dans certaines circonstances, de présenter des montants nets notamment lorsque :

- les entrées et sorties de trésorerie concernent des éléments ayant un rythme de rotation rapide, des montants élevés et des échéances courtes.
- les entrées et sorties de trésorerie sont réalisées pour le compte de clients et les flux de trésorerie découlent des activités du client et non de celles de l'entité.

4.2. Flux de trésorerie des activités opérationnelles

Les flux des activités opérationnelles sont les flux des principales activités génératrices de produits de l'entité ainsi que toutes les autres activités qui ne sont pas des activités d'investissement ou de financement.

4.3. Flux de trésorerie des activités d'investissement

Les activités d'investissement correspondent à l'acquisition et la sortie d'actifs à long terme et aux autres placements qui ne sont pas inclus dans les équivalents de trésorerie.

La présentation distincte des flux de trésorerie provenant des activités d'investissement est importante car ces flux indiquent dans quelle mesure des dépenses ont été effectuées pour l'accroissement de ressources destinées à générer des revenus et des flux de trésorerie futurs.

4.4. Flux de trésorerie des activités de financement

Les flux des activités de financement sont ceux provenant des activités qui résultent des changements dans l'importance et la composition des capitaux propres et des emprunts de l'entité.

SECTION 5 : Présentation de l'état des variations de capitaux propres

L'état des variations des capitaux propres fait partie intégrante des états financiers.

L'état des variations des capitaux propres doit inclure obligatoirement les éléments suivants :

- le résultat global total de l'exercice ;
- pour chaque composante des capitaux propres, les effets des changements de méthodes comptables et des corrections d'erreurs ;
- pour chaque composante des capitaux propres, un rapprochement entre la valeur comptable d'ouverture et la valeur comptable à la clôture, indiquant séparément les variations de chaque composante des capitaux propres :
 - résultat net ;
 - autres éléments du résultat global ;
 - et transactions avec des propriétaires agissant en cette qualité (en présentant séparément les apports des propriétaires et les distributions aux propriétaires ainsi que les changements dans les participations dans des filiales qui ne donnent pas lieu à une perte de contrôle).

SECTION 6 : Notes annexes

6.1. Règles générales

Les Notes annexes font partie intégrante des états financiers. Elles contiennent des informations complémentaires à celles présentées dans le reste des états financiers. Elles fournissent des descriptions narratives ou des décompositions d'éléments présentés dans ces états ainsi que des informations relatives aux éléments qui ne répondent pas aux critères de comptabilisation dans ces états.

6.2. Principales caractéristiques qualitatives d'une annexe IFRS

Les principales caractéristiques qualitatives d'une annexe IFRS sont :

- l'intelligibilité ;
- la pertinence ;

- la fiabilité ; et
- la comparabilité.

6.3. Informations en annexe et principe de matérialité

La norme IAS 1.31 précise de manière explicite que le principe de matérialité implique qu'il n'est pas nécessaire de fournir une information spécifiquement requise par une norme ou interprétation si cette information n'est pas significative.

Une information est significative si son omission ou son inexactitude est susceptible d'influencer les décisions économiques prises par les utilisateurs sur la base des états financiers.

Le caractère significatif de l'information est à apprécier en parallèle avec son caractère pertinent : une information jugée non significative pourra néanmoins être requise si elle est pertinente pour la compréhension des états financiers. De plus, une transaction ou une situation peut être d'un montant significatif immédiatement, potentiellement, ou à terme.

6.4. Structure des Notes annexes aux états financiers

Afin d'aider les utilisateurs à comprendre les états financiers IFRS et à pouvoir les comparer entre eux, les Notes annexes doivent être présentées de manière organisée. Chaque élément des états financiers de synthèse doit faire l'objet d'une référence croisée vers l'information liée figurant dans les Notes annexes.

L'ordre de présentation des informations dans les Notes annexes est le suivant mais peut être modifié dans certaines circonstances :

- une déclaration de conformité aux normes internationales d'information financière (IFRS) ;
- un résumé des principales méthodes comptables appliquées ;
- des informations supplémentaires sur les éléments de le Bilan (Etat de situation financière), de l'Etat du résultat global, de l'Etat des variations des capitaux propres et du Tableau des flux de trésorerie, dans l'ordre dans lequel apparaissent chacun des états financiers et chacun des postes ;
- d'autres informations dont les passifs éventuels et les engagements contractuels non comptabilisés, des informations non financières (par exemple, les objectifs et méthodes de gestion des risques financiers).

6.5. Informations sectorielles

Un secteur opérationnel est une composante de l'entité :

- qui s'engage dans des activités générant des produits et des charges,
- dont les ressources reçues de l'entité font l'objet de décisions par le principal décideur opérationnel de l'entité,
- pour laquelle des informations financières distinctes sont disponibles.

Les secteurs à présenter de manière distincte sont identifiés à partir du reporting interne utilisé par le « principal décideur opérationnel » pour décider de l'allocation des ressources et évaluer la performance, et qui dépassent les seuils quantitatifs fixés à 10% du total des produits, des résultats ou des actifs.

Le total des produits cumulés de l'ensemble des secteurs définis doit atteindre au minimum 75% de l'ensemble des produits de l'entité, les secteurs ne dépassant pas les seuils peuvent être regroupés sous un seul item : « Autres secteurs ».

SECTION 7 : Notion de juste valeur

7.1. Définition

La juste valeur est ainsi « le prix qui serait reçu pour la vente d'un actif ou payé lors du transfert d'un passif dans une transaction normale, réalisée entre intervenants de marché, à la date de l'évaluation ».

7.2. Estimation de la juste valeur

La juste valeur doit être estimée sur la base des hypothèses et caractéristiques qui seraient retenues par des intervenants de marché.

La transaction doit avoir lieu :

- sur le marché principal, c'est-à-dire celui ayant les volumes et le niveau d'activité les plus élevés pour un actif ou un passif donné. Ce marché doit être déterminé en prenant en compte chaque actif évalué et en se positionnant du point de vue de l'entité ;
- Ou à défaut sur le marché le plus avantageux, c'est-à-dire celui qui maximise le prix de vente d'un actif ou qui minimise le prix de transfert d'un passif, après prise en compte des coûts de transaction et des coûts de transport.

Par contre, sont exclus pour la détermination de la juste valeur, les coûts de transport pour acheminer un actif jusqu'au marché principal (ou jusqu'au marché le plus avantageux) sont quant à eux pris en compte à la fois pour le calcul de son prix de vente dans le cadre de la détermination du marché le plus avantageux et pour la détermination de la juste valeur.

7.3. Techniques d'évaluation

Les techniques d'évaluation doivent maximiser l'utilisation de données observables sur le marché. Ces techniques sont classées selon une hiérarchie à trois niveaux (par ordre décroissant de priorité) :

- **niveau 1** : prix coté (sans ajustement) sur un marché actif pour un instrument identique. Un marché actif est un marché sur lequel ont lieu des transactions sur l'actif ou le passif selon une fréquence et un volume suffisants pour fournir de façon continue de l'information sur le prix.
- **niveau 2** : évaluation utilisant uniquement des données observables sur un marché actif pour un instrument similaire ;
- **niveau 3** : évaluation utilisant principalement des données non observables.

SECTION 8 : Corrections de comptes relatives aux différences de présentation

Les corrections relatives aux différences de présentation de l'information financière entre comptes individuels du SYSCOHADA révisé et ceux des normes internationales d'information financière portent sur certains comptes tels que :

- transferts de charges,
- reprises sur provisions,
- variations de stocks de produits finis et de produits en-cours stocks
- production immobilisée,

8.1. Transferts de charges

Des comptes de transferts de charges peuvent être utilisés pour effectuer des transferts d'une catégorie de charge à une autre catégorie de charge. Selon les normes IFRS, ces transferts de charges n'ont pas pour contrepartie des produits et ces opérations doivent être comptabilisées en réduction et/ou augmentation dans les comptes de charges concernés.

8.2. Reprises sur provisions

Lors de la réalisation du risque ou de la survenance de la charge, la provision antérieurement constituée est reprise par un compte de produits selon le Plan Comptable Général OHADA (PCGO). Corrélativement, la charge intervenue est comptabilisée au compte de charges concerné. Selon les normes IFRS, ce produit, ne correspondant pas à un accroissement net de l'actif et doit être constaté en réduction de la charge constatée.

Cependant, lorsque la charge effective est inférieure à la provision et que le solde de la provision est devenu sans objet, l'excédent de provision constitue alors un produit, à classer dans la même rubrique que la dotation d'origine.

8.3. Variations de stocks de produits finis et de produits en-cours stocks

Les variations positives de stocks ne constituent pas des produits. Elles sont prises en compte en tant que correction des charges opérationnelles.

8.4. Production immobilisée

Certaines dépenses initialement comptabilisées en charges sont incorporées dans la valeur d'actifs de l'entité : par le crédit du compte 72 Production immobilisée.

Mais selon les normes IFRS, aucune dépense initialement comptabilisée en charge ne doit être comptabilisée dans le coût d'une immobilisation à une date ultérieure.

Par conséquent, il faut donc procéder à l'annulation systématiquement sur la même période comptable de ces comptes de charges et produits utilisés en débitant le compte 72 Production immobilisée par le crédit du compte de charges concerné à condition que les critères d'activation des charges soient réunis.

8.5. Informations complémentaires

Afin de faciliter l'analyse dans le temps des comptes de charges qui ont fait l'objet de corrections par une imputation au crédit, il conviendra de fournir dans les Notes annexes, des informations permettant de distinguer le montant total des charges engagées et la diminution de charges si celles-ci sont d'un montant significatif.

GUIDE D'APPLICATION IFRS

ESPACE OHADA



Chapitre 3

Modèles de présentation des états financiers IFRS

(hors établissement du secteur
bancaire, compagnies et sociétés
d'assurance)

SECTION 1 : Format de présentation des états financiers individuels en IFRS

SECTION 2 : Format de présentation des états financiers consolidés en IFRS

SECTION 1 : Format de présentation des états financiers individuels en IFRS

BILAN (ou ETAT DE SITUATION FINANCIERE)

Désignation entité : Exercice clos le 31-12-.....

ACTIFS	Notes (a)	Exercice N	Exercice N-1
ACTIFS NON COURANTS			
Immobilisations incorporelles			
Immobilisations corporelles			
Immeubles de placement			
Actifs financiers de couverture, non courants			
Actifs biologiques			
Actifs d'impôts différés			
Actifs du régime de retraite			
Total actifs non courants (I)			
ACTIFS COURANTS			
Stocks			
Actifs biologiques			
Créances clients			
Autres actifs			
Créances d'impôts courants			
Actifs financiers de couverture courants			
Trésorerie et équivalents de trésorerie			
Actifs détenus en vue de la vente			
Total actifs courants (II)			
Total actifs (I) + (II)			

CAPITAUX PROPRES ET PASSIFS	Notes (a)	Exercice N	Exercice N-1
CAPITAUX PROPRES			
Capital social			
Primes d'émission			
Réserves			
Résultat net de l'exercice			
Total des capitaux propres			
PASSIF NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Autres dettes non courantes			
Provisions			
Passif d'impôts différés			
Total passif non courants			
PASSIFS COURANTS			
Découverts bancaires			
Dettes fournisseurs			
Emprunts et dettes financières			
Dettes d'impôts exigibles			
Autres dettes courantes			
Produits différés			
Provisions			
Passifs détenus en vue de la vente			
Total passifs courants			
Total capitaux propres et passifs			
(a) Chaque poste est assorti d'un renvoi à une note de l'annexe identifiée par un numéro.			

COMPTE DE RESULTAT

Désignation entité : Exercice clos le 31-12-.....

Modèle 1 (charges par nature)

COMPTE DE RESULTAT	Notes (a)	Exercice N	Exercice N-1
Activités poursuivies			
Chiffre d'affaires			
Achats consommés			
Services extérieurs			
Impôts et taxes			
Charges de personnel			
Dotation aux amortissements et dépréciations			
Dotation aux provisions			
Autres produits opérationnels courants			
Autres charges opérationnelles courantes			
Résultat opérationnel courant (optionnel)			
Autres produits opérationnels			
Autres charges opérationnelles			
Résultat opérationnel			
Produits financiers			
Charges financières			
Résultat financier			
Résultat avant impôt			
Charge d'impôt sur le résultat			
Résultat après impôt des activités poursuivies			
Activités abandonnées			
Résultat des activités abandonnées, net d'impôt			
Résultat net de l'exercice			
Résultat par action			
• Résultat de base par action			
• Résultat dilué par action			

Modèle 2 (charges par fonction)

COMPTE DE RESULTAT	Notes (a)	Exercice N	Exercice N-1
Activités poursuivies			
Chiffre d'affaires			
Coût des ventes			
Marge brute			
Autres produits			
Frais de commercialisation et de distribution			
Charges administratives			
Frais de recherche et développement			
Autres produits opérationnels courants			
Autres charges opérationnelles courantes			
Résultat opérationnel courant (optionnel)			
Autres produits opérationnels			
Autres charges opérationnelles			
Résultat opérationnel			
Produits financiers			
Charges financières			
Résultat financier			
Quote-part dans le résultat des entités mises en équivalence			
Résultat avant impôt			
Charge d'impôt sur le résultat			
Résultat après impôt des activités poursuivies			
Activités abandonnées			
Résultat des activités abandonnées, net d'impôt			
Résultat net de l'exercice			
Résultat par action			
<ul style="list-style-type: none"> • Résultat de base par action 			
<ul style="list-style-type: none"> • Résultat dilué par action 			

ETAT DES AUTRES ELEMENTS DU RESULTAT GLOBAL

Désignation entité : Exercice clos le 31-12-.....

Résultat net de l'exercice			
Autres éléments du résultat global			
Eléments qui ne seront pas reclassés ultérieurement en résultat :			
<ul style="list-style-type: none"> • écarts de réévaluation des immobilisations corporelles 			
<ul style="list-style-type: none"> • écarts actuariels sur engagements sociaux à prestations définies 			
<ul style="list-style-type: none"> • quote-part dans la réévaluation des entités associées 			
<ul style="list-style-type: none"> • impôt sur les éléments non recyclables (1) 			
Eléments susceptibles d'être reclassés ultérieurement en résultat :			
<ul style="list-style-type: none"> • différences de change sur conversion d'activités à l'étranger 			
<ul style="list-style-type: none"> • changements de juste valeur des actifs financiers disponibles à la vente 			
<ul style="list-style-type: none"> • changements de juste valeur des instruments de couverture des flux de trésorerie 			
<ul style="list-style-type: none"> • impôt sur les éléments recyclables (1) 			
Autres éléments du résultat global, nets d'impôt			
Résultat global de l'exercice			

(1) Les montants peuvent également être présentés, au choix de l'entité, pour leur montant net d'impôt.

TABLEAU DE FLUX DE TRESORERIE

Désignation entité : Exercice clos le 31-12-.....

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE NETTE	Notes (a)	Exercice N	Exercice N-1
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles			
Résultat net de l'exercice			
Elimination des charges et produits sans incidence sur la trésorerie ou non liés à l'activité			
<ul style="list-style-type: none"> • Amortissements et provisions (1) • -/+ Gains et pertes latents liés aux variations de juste valeur • Variation des impôts différés • Plus-values de cession, nettes d'impôt • -/+ Autres produits et charges calculés 			
Marge brute d'autofinancement			
-Variation des stocks			
-Variation des créances et emplois assimilés			
-Variation des dettes fournisseurs et ressources assimilées			
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles (A)			
Flux de trésorerie provenant des activités d'investissements			
- Décaissements liés aux acquisitions d'immobilisations incorporelles			
- Décaissements liés aux acquisitions d'immobilisations corporelles			
- Décaissements liés aux acquisitions d'immobilisations financières			
+ Cessions d'immobilisations incorporelles et corporelles nettes d'impôts			
+ Cessions d'immobilisations financières nettes d'impôts			
Flux de trésorerie provenant des activités d'investissements (B)			
Flux de trésorerie provenant des activités de financement			
Augmentation de capital par apports nouveaux			
-/+ Rachats et reventes d'actions propres			
- Dividendes versés			
Emprunts			
Subventions d'investissement reçues			
+ Autres dettes financières			
-Remboursements des emprunts et autres dettes financières			
Flux de trésorerie provenant des activités de financement (C)			
+/- Incidence des variations de cours des devises (D)			
VARIATION NETTE DE LA TRESORERIE (E = A + B + C + D)			
Trésorerie et équivalents de trésorerie au 1^{er} janvier (F)			
Trésorerie et équivalents de trésorerie au 31 décembre (G)			
VARIATION DES SOLDES DES COMPTES DE TRESORERIE ET EQUIVALENTS (H = G – F)			
Contrôle (H = E)			
(1) A l'exclusion des provisions sur actif circulant.			

ETAT DES VARIATIONS DE CAPITAUX PROPRES

Désignation entité : Exercice clos le 31-12-.....

Tableau de variation des capitaux propres	Note	Capital	Réserves liées au capital (1)	Titres auto-détenus	Réserves et résultat (2)	Autres éléments du résultat global (3)	Total des capitaux propres
Capitaux propres clôture N-2							
Changement de méthodes comptables et correction d'erreurs							
Capitaux propres clôture N-2 corrigée							
Opérations sur capital							
Paiements fondés sur des actions*							
Opérations sur titres auto-détenus							
Dividendes							
Résultat net de l'exercice							
Autres éléments du résultat global							
Opérations de cession sur transactions liées aux autres éléments du résultat global des exercices précédents (4)							
Variations de périmètre (a)							
Capitaux propres clôture N-1							
Changement de méthodes comptables et correction d'erreurs							
Capitaux propres clôture N-1 corrigée							
Opérations sur capital							
Paiements fondés sur des actions*							
Opérations sur titres auto-détenus							
Dividendes							
Résultat net de l'exercice							
Autres éléments du résultat global							
Opérations de cession sur transactions liées aux autres éléments du résultat global des exercices précédents (4)							
Variations de périmètre (b)							
Capitaux propres clôture N							

* Si significatif.

Commentaires du tableau de variation des capitaux propres

POSTES	COMMENTAIRES
(1) Réserves liées au capital	Ce poste comprend les primes d'émission, primes d'apport, primes de fusion, réserves légales.
(2) Réserves et résultats	Ce poste comprend le résultat net de l'exercice conformément à la présentation du bilan. Celui-ci n'est donc pas présenté en colonne, mais en ligne.
(3) Autres éléments du résultat global	<p>Ce poste comprend :</p> <ul style="list-style-type: none"> • la réévaluation des titres disponibles à la vente (IAS 39) ; • les écarts de conversion (IAS 21) ; • la part efficace des profits et pertes sur couverture de flux de trésorerie (IAS 39) ; • les écarts actuariels liés aux engagements de retraite (IAS 19) ; • les réévaluations d'immobilisations (IAS 16/IAS 38) ; • les quotes-parts des gains et pertes comptabilisés directement en capitaux propres des sociétés mises en équivalence.
(4) Opérations de cession sur transactions liées aux autres éléments du résultat global des exercices précédents	<p>Ce poste comprend :</p> <ul style="list-style-type: none"> • pour les immobilisations corporelles et incorporelles, une variation de (3) à une contrepartie directe en (2) ; • pour les instruments financiers et résultats de couverture, une variation de (3) à une contrepartie indirecte en (2) au niveau de la ligne résultat net.

Structure détaillée des notes annexes aux états financiers

L'ordre de présentation des informations est généralement le suivant mais peut être modifié dans certaines circonstances :

- une déclaration de conformité aux IFRS ;

Une mention claire du référentiel comptable utilisé, celui-ci constituant le fondement des méthodes comptables suivies. En effet, une déclaration explicite et sans réserve doit :

- indiquer clairement que le référentiel utilisé est conforme aux IFRS publiées par l'IASB ;
- un résumé des principales méthodes comptables appliquées ;
 - des informations supplémentaires sur les éléments de l'état de situation financière (bilan), de l'état du résultat global, du compte de résultat (s'il est présenté), de l'état des variations des capitaux propres et du tableau des flux de trésorerie, dans l'ordre dans lequel apparaissent chacun des états financiers et chacun des postes ;
 - d'autres informations dont les passifs éventuels et les engagements contractuels non comptabilisés, des informations non financières (par exemple, les objectifs et méthodes de gestion des risques financiers).

Nature des informations générales à fournir dans les Notes annexes aux états financiers

Les catégories d'informations générales à fournir requises par la norme IAS 1 concernent :

✓ **résumé des principales méthodes comptables**

Ce résumé doit inclure :

- la ou les bases d'évaluation utilisées pour l'établissement des états financiers (coût historique, coût actuel, valeur nette de réalisation, juste valeur ou valeur recouvrable) ;
et
 - les autres méthodes comptables utilisées qui sont nécessaires à une bonne compréhension des états financiers.
- ### ✓ **éléments ayant fait appel au jugement de la direction lors de l'application des méthodes comptables de l'entité et qui ont un impact significatif sur les montants comptabilisés dans les états financiers**

Cette information peut être fournie soit dans le résumé des méthodes comptables, soit dans les autres Notes annexes.

✓ **hypothèses clés relatives à l'avenir et les sources principales d'incertitude sur les estimations à la date de clôture : pour les actifs et passifs concernés, indication de leur nature et leur valeur comptable à la date de clôture**

Par exemple :

- la nature de l'hypothèse ou incertitude sur les estimations ;
 - la sensibilité des valeurs comptables aux méthodes, hypothèses et estimations qui forment la base de leur calcul, y compris les raisons de cette sensibilité ;
 - la résolution prévue d'une incertitude et l'ampleur des issues raisonnablement possibles au cours de la période suivante concernant les valeurs comptables des actifs et passifs affectés ;
 - une explication des modifications apportées aux anciennes hypothèses relatives à ces actifs et passifs si l'incertitude perdure.
- ### ✓ **le capital :**
- **une information qualitative sur les objectifs, les politiques et la manière dont la direction gère le capital de l'entité ;**
 - une description de ce qui est géré comme du capital ;
 - si l'entité est soumise à des contraintes externes : la nature de ces contraintes et comment la direction en tient compte dans sa gestion du capital ;

- comment l'entité remplit les objectifs qu'elle s'est fixé en matière de gestion du capital.

- **une information quantitative**

Les données récapitulatives sur les éléments gérés comme du capital.

Par exemple, prise en compte de certaines dettes subordonnées et exclusion au contraire des plus ou moins-values sur les instruments de couverture des flux de trésorerie.

- ✓ **les dividendes :**

Les dividendes proposés ou décidés avant l'autorisation de publication des états financiers, mais non comptabilisés en tant que distribution aux propriétaires pendant la période, y compris le montant correspondant par action, ainsi que le montant des dividendes préférentiels cumulatifs non comptabilisés ;

- ✓ **l'identité de la société ou du groupe (si non communiquée par ailleurs) :**

L'adresse et la forme juridique de l'entité, le pays d'enregistrement ainsi que l'adresse du siège social ; une description de la nature des opérations de l'entité et de ses principales activités ; le nom de la société mère et de la société tête de groupe ; et s'il s'agit d'une entité à durée de vie limitée, des informations concernant sa durée de vie.

SECTION 2 : Format de présentation des états financiers consolidés en IFRS

ETAT CONSOLIDE DE SITUATION FINANCIERE

Désignation entité : Exercice clos le 31-12-.....

ACTIFS	Notes (a)	Exercice N	Exercice N-1
ACTIFS NON COURANTS			
Ecart d'acquisition (Goodwill)			
Immobilisations incorporelles			
Immobilisations corporelles			
Immeubles de placement			
Participations dans les entités mises en équivalence			
Créances clients et autres débiteurs			
Actifs financiers de couverture, non courants			
Actifs biologiques			
Actifs d'impôts différés			
Actifs du régime de retraite			
Total actifs non courants (I)			
ACTIFS COURANTS			
Stocks			
Actifs biologiques			
Créances clients et autres débiteurs			
Autres actifs			
Créances d'impôts courants			
Actifs financiers de couverture courants			
Trésorerie et équivalents de trésorerie			
Actifs détenus en vue de la vente			
Total actifs courants (II)			
Total actifs (I) + (II)			

CAPITAUX PROPRES ET PASSIFS	Notes (a)	Exercice N	Exercice N-1
CAPITAUX PROPRES			
Capital social			
Primes d'émission			
Réserves			
Résultat part du groupe			
CAPITAUX PROPRES PART DU GROUPE			
Participations ne donnant - Réserves			
Participations ne donnant pas le contrôle - Résultat			
Total des capitaux propres			
PASSIF NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Autres dettes non courantes			
Provisions			
Passif d'impôts différés			
Total passif non courants			
PASSIFS COURANTS			
Découverts bancaires			
Dettes fournisseurs			
Emprunts et dettes financières			
Dettes d'impôts exigibles			
Autres dettes courantes			
Produits différés			
Provisions			
Passifs détenus en vue de la vente			
Total passifs courants			
Total capitaux propres et passifs			
(b) Chaque poste est assorti d'un renvoi à une note de l'annexe identifiée par un numéro.			

COMPTE DE RESULTAT CONSOLIDE

Désignation entité : Exercice clos le 31-12-.....

Modèle 1 (charges par nature)

COMPTE DE RESULTAT CONSOLIDE	Notes (a)	Exercice N	Exercice N-1
Activités poursuivies			
Chiffre d'affaires			
Achats consommés			
Services extérieurs			
Impôts et taxes			
Charges de personnel			
Dotations aux amortissements et dépréciation			
Dotations aux provisions			
Autres produits opérationnels courants			
Autres charges opérationnelles courantes			
Résultat opérationnel courant (optionnel)			
Autres produits opérationnels			
Autres charges opérationnelles			
Résultat opérationnel			
Produits financiers			
Charges financières			
Résultat financier			
Quote-part dans le résultat des entités mises en équivalence			
Résultat avant impôt			
Charge d'impôt sur le résultat			
Résultat après impôt des activités poursuivies			
Activités abandonnées			
Résultat des activités abandonnées, net d'impôt			
Résultat net de l'exercice			
Résultat par action			
• Résultat de base par action			
• Résultat dilué par action			

AUTRES ELEMENTS DU RESULTAT GLOBAL

Désignation entité : Exercice clos le 31-12-.....

Modèle 1 (charges par nature)

Résultat net de l'exercice			
<ul style="list-style-type: none"> • part du groupe (ou des propriétaires de l'entité mère) 			
<ul style="list-style-type: none"> • part des intérêts minoritaires (ou participations ne donnant pas le contrôle) 			
Autres éléments du résultat global			
Eléments qui ne seront pas reclassés ultérieurement en résultat :			
<ul style="list-style-type: none"> • écarts de réévaluation des immobilisations corporelles 			
<ul style="list-style-type: none"> • écarts actuariels sur engagements sociaux à prestations définies 			
<ul style="list-style-type: none"> • quote-part dans la réévaluation des entités associées 			
<ul style="list-style-type: none"> • impôt sur les éléments non recyclables 			
Eléments susceptibles d'être reclassés ultérieurement en résultat :			
<ul style="list-style-type: none"> • différences de change sur conversion d'activités à l'étranger 			
<ul style="list-style-type: none"> • changements de juste valeur des actifs financiers disponibles à la vente 			
<ul style="list-style-type: none"> • changements de juste valeur des instruments de couverture des flux de trésorerie 			
<ul style="list-style-type: none"> • impôt sur les éléments recyclables 			
Autres éléments du résultat global, nets d'impôt			
Résultat global de l'exercice			
<ul style="list-style-type: none"> • part du groupe (ou des propriétaires de l'entité mère) 			
<ul style="list-style-type: none"> • part des intérêts minoritaires (ou participations ne donnant pas le contrôle) 			

Modèle 2 (charges par fonction)

COMPTE DE RESULTAT CONSOLIDE	Notes (a)	Exercice N	Exercice N-1
Activités poursuivies			
Chiffre d'affaires			
Coût des ventes			
Marge brute			
Autres produits			
Frais de commercialisation et de distribution			
Charges administratives			
Frais de recherche et développement			
Autres produits opérationnels courants			
Autres charges opérationnelles courantes			
Résultat opérationnel courant (optionnel)			
Autres produits opérationnels			
Autres charges opérationnelles			
Résultat opérationnel			
Produits financiers			
Charges financières			
Résultat financier			
Quote-part dans le résultat des entités mises en équivalence			
Résultat avant impôt			
Charge d'impôt sur le résultat			
Résultat après impôt des activités poursuivies			
Activités abandonnées			
Résultat des activités abandonnées, net d'impôt			
Résultat net de l'exercice			
Résultat par action			
<ul style="list-style-type: none"> • Résultat de base par action • Résultat dilué par action 			

AUTRES ELEMENTS DU RESULTAT GLOBAL

Désignation entité : Exercice clos le 31-12-.....

Modèle 2 (charges par fonction)

Résultat net de l'exercice			
• part du groupe (ou des propriétaires de l'entité mère)			
• part des intérêts minoritaires (ou participations ne donnant pas le contrôle)			
Autres éléments du résultat global			
Eléments qui ne seront pas reclassés ultérieurement en résultat :			
• écarts de réévaluation des immobilisations corporelles			
• écarts actuariels sur engagements sociaux à prestations définies			
• quote-part dans la réévaluation des entités associées			
• impôt sur les éléments non recyclables			
Eléments susceptibles d'être reclassés ultérieurement en résultat :			
• différences de change sur conversion d'activités à l'étranger			
• changements de juste valeur des actifs financiers disponibles à la vente			
• changements de juste valeur des instruments de couverture des flux de trésorerie			
• impôt sur les éléments recyclables			
Autres éléments du résultat global, nets d'impôt			
Résultat global de l'exercice			
• part du groupe (ou des propriétaires de l'entité mère)			
• part des intérêts minoritaires (ou participations ne donnant pas le contrôle)			

TABLEAU CONSOLIDE DE FLUX DE TRESORERIE

Désignation entité : Exercice clos le 31-12-.....

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE NETTE	Notes (a)	Exercice N	Exercice N-1
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles			
Résultat net des entités intégrées			
Elimination des charges et produits sans incidence sur la trésorerie ou non liés à l'activité			
• Amortissements et provisions (1)			
• -/+ Gains et pertes latents liés aux variations de juste valeur			
• Variation des impôts différés			
• Plus-values de cession, nettes d'impôt			
• -/+ Autres produits et charges calculés			
Marge brute d'autofinancement des sociétés intégrées			
Dividendes reçus des sociétés mises en équivalence			
-Variation des stocks			
-Variation des créances et emplois assimilés			
-Variation des dettes fournisseurs et ressources assimilées			
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles (A)			
Flux de trésorerie provenant des activités d'investissements			
- Décaissements liés aux acquisitions d'immobilisations incorporelles			
- Décaissements liés aux acquisitions d'immobilisations corporelles			
- Décaissements liés aux acquisitions d'immobilisations financières			
+ Cessions d'immobilisations incorporelles et corporelles nettes d'impôts			
+ Cessions d'immobilisations financières nettes d'impôts			
Incidences des variations du périmètre (2)			
Flux de trésorerie provenant des activités d'investissements (B)			
Flux de trésorerie provenant des activités de financement			
Augmentation de capital par apports nouveaux			
-/+ Rachats et reventes d'actions propres			
- Dividendes versés aux actionnaires de l'entité mère			
- Dividendes versés aux minoritaires des entités intégrées			
Emprunts			
Subventions d'investissement reçues			
+ Autres dettes financières			
-Remboursements des emprunts et autres dettes financières			
Flux de trésorerie provenant des activités de financement (C)			
+/- Incidence des variations de cours des devises (D)			
VARIATION NETTE DE LA TRESORERIE (E = A + B + C + D)			
Trésorerie et équivalents de trésorerie au 1^{er} janvier (F)			
Trésorerie et équivalents de trésorerie au 31 décembre (G)			
VARIATION DES SOLDES DES COMPTES DE TRESORERIE ET EQUIVALENTS (H = G - F)			
Contrôle (H = E)			
(1) A l'exclusion des provisions sur actif circulant.			
(2) Prix d'achat ou de vente ou de vente augmenté ou diminué de la trésorerie acquise ou versée – à détailler dans les Notes annexes.			

ETAT CONSOLIDE DES VARIATIONS DE CAPITAUX PROPRES

Tableau de variation des capitaux propres	Note	Capital	Réserves liées au capital (1)	Titres auto-détenus	Réserves et résultat consolidés (2)	Autres éléments du résultat global (3)	Capitaux propres part du groupe	Participations ne détenant pas le contrôle	Total des capitaux propres
Capitaux propres clôture N-2									
Changement de méthodes comptables et correction d'erreurs									
Capitaux propres clôture N-2 corrigée									
Opérations sur capital									
Paiements fondés sur des actions*									
Opérations sur titres auto-détenus									
Dividendes									
Résultat net de l'exercice									
Autres éléments du résultat global									
Opérations de cession sur transactions liées aux autres éléments du résultat global des exercices précédents (4)									
Variations de périmètre (a)									
Changement dans les participations dans les filiales sans perte de contrôle									
Capitaux propres clôture N-1									
Changement de méthodes comptables et correction d'erreurs									
Capitaux propres clôture N-1 corrigée									
Opérations sur capital									
Paiements fondés sur des actions*									
Opérations sur titres auto-détenus									
Dividendes									
Résultat net de l'exercice									
Autres éléments du résultat global									
Opérations de cession sur transactions liées aux autres éléments du résultat global des exercices précédents (4)									
Variations de périmètre (b)									
Capitaux propres clôture N									

* Si significatif.

Commentaires du tableau de variation des capitaux propres

POSTES	COMMENTAIRES
(1) Réserves liées au capital	Ce poste comprend : les primes d'émission, primes d'apport, primes de fusion, réserves légales.
(2) Réserves et résultats consolidés	Ce poste comprend : le résultat net de l'exercice conformément à la présentation du bilan. Celui-ci n'est donc pas présenté en colonne, mais en ligne.
(3) Autres éléments du résultat global	Ce poste comprend : <ul style="list-style-type: none"> • la réévaluation des titres disponibles à la vente (IAS 39) ; • les écarts de conversion (IAS 21) ; • la part efficace des profits et pertes sur couverture de flux de trésorerie (IAS 39) ; • les écarts actuariels liés aux engagements de retraite (IAS 19) ; • les réévaluations d'immobilisations (IAS 16/IAS 38) ; • les quotes-parts des gains et pertes comptabilisés directement en capitaux propres des sociétés mises en équivalence.
(4) Opérations de cession sur transactions liées aux autres éléments du résultat global des exercices précédents	Ce poste comprend : <ul style="list-style-type: none"> • pour les immobilisations corporelles et incorporelles, une variation de (3) à une contrepartie directe en (2) ; • pour les instruments financiers et résultats de couverture, une variation de (3) à une contrepartie indirecte en (2) au niveau de la ligne résultat net.

LISTE SYNTHETIQUE (NON EXHAUSTIVE) DES PRINCIPALES INFORMATIONS A FOURNIR DANS LES NOTES ANNEXES

Informations générales

- la composition des états financiers ;
- le périmètre de consolidation avec toutes les informations nécessaires à sa compréhension ;
- la composition du groupe : raisons sociales, adresses, pays, formes juridiques, une description des principales activités ;
- la date de clôture des comptes et, le cas échéant, la raison pour laquelle cette date est modifiée ;
- la monnaie de présentation et la monnaie de fonctionnement de l'entité mère ;
- une déclaration de conformité aux IFRS ;
- des descriptions narratives sur la comparabilité des comptes et, le cas échéant, sur la nature, les motifs des reclassements ;
- des incertitudes éventuelles sur la continuité d'exploitation.

Informations sur les méthodes comptables

- les méthodes générales d'évaluation choisies par le groupe ;
- les méthodes de consolidation appliquées aux entités ;
- les méthodes de conversion des comptes des entités étrangères ;
- les informations sectorielles.

Changements de méthodes comptables

Les raisons du changement de méthodes, notamment en quoi la nouvelle méthode donne des informations plus pertinentes et fiables ;

- le montant de l'ajustement lié au changement de méthodes, pour l'année en cours et pour l'année précédente.

Notes concernant les variations de périmètre

✓ Pour les acquisitions d'entités

- la date d'entrée dans le périmètre de nouvelles entités ;
- les activités résultant de l'entrée de nouvelles entités dont le groupe a décidé d'acquérir ;
- le coût d'acquisition des titres (contrepartie transférée) et la part de cette contrepartie payée avec la trésorerie ;
- le montant de chacun des actifs, passifs, passifs éventuels acquis évalués à leur juste valeur ;
- le pourcentage de contrôle obtenu ;
- la description des éléments ayant conduit au calcul d'un goodwill ;
- la contribution de l'entité acquise au résultat du groupe depuis sa date d'entrée dans le périmètre ;
- les raisons pour lesquelles les justes valeurs d'une entité acquise n'auraient pu être déterminées que provisoirement à la fin d'un exercice.

✓ Pour les cessions d'entités

- le prix global de cession et la part de ce prix reçue-en trésorerie ;
- le montant de la trésorerie de l'entité cédée et les autres actifs et passifs la concernant.

Notes concernant le compte de résultat consolidé

- le détail de chaque catégorie significative de produits des activités ordinaires ;
- le détail des avantages du personnel ;
- le montant des écarts de conversion virés en résultat ;
- le montant des frais de recherche et de développement comptabilisé en charge ;
- les goodwills négatifs comptabilisés en produits ;

- le détail des dotations aux amortissements ;
- les produits locatifs et les charges opérationnelles directes liés aux immeubles de placement ;

Notes concernant le compte de résultat consolidé

- pour chaque catégorie d'actifs, les pertes de valeurs ou les reprises de pertes de valeurs ;
- les composantes de la charge d'impôt ;
- un rapprochement entre le bénéfice auquel sont appliqués les différents taux et la charge d'impôt (preuve de l'impôt) ;
- une analyse des variations du taux d'impôt par rapport à l'exercice précédent.

Notes concernant l'état consolidé de situation financière

- les hypothèses-clés relatives à l'avenir ... d'actifs et de passifs ;
- la description, pour chaque catégorie de provisions, de la nature de l'obligation et de l'échéance prévue de la diminution des avantages économiques induits, ainsi que les hypothèses retenues pour évaluer les retombées de ces risques dans le futur ;
- pour chaque catégorie d'immobilisations corporelles, les valeurs brutes et le cumul des pertes de valeurs (amortissement et dépréciation) ; un rapprochement entre les valeurs comptables du début de l'exercice et celles en fin d'exercice des informations sur les immeubles de placement ;
- informations sur les immobilisations incorporelles ;
- un rapprochement entre la valeur nette comptable des écarts d'acquisition au début et à la fin de l'exercice ;
- des informations sur les dépréciations d'actifs ;
- pour les entités mises en équivalence: indication du montant du goodwill dans la valeur des titres; informations sur les justes valeurs des actifs et des passifs des entités et des écarts d'évaluation induits; information succincte sur chaque entité comme ses actifs, ses dettes, ses produits, son résultat; si le pourcentage de contrôle est inférieur à 20 % apport de la preuve de l'existence d'une influence notable ;

Notes concernant le Bilan consolidé

- **pour les filiales** : informations succinctes sur les filiales non consolidées, notamment leurs actifs, leurs dettes, leurs produits, leur résultat; raisons pour lesquelles la possession de plus de 50 % des droits de vote ne permettraient pas un contrôle exclusif; la nature et l'étendue des restrictions relatives au transfert de fonds à la société mère sous forme de trésorerie; la date de clôture des comptes des filiales lorsqu'elles sont différentes de la date de clôture des comptes consolidés ;
- un rapprochement entre la valeur nette comptable des placements au début et à la fin de l'exercice; et pour les placements disponibles à la vente, le montant des gains ou pertes comptabilisés en capitaux propres au cours de l'exercice et le montant sorti des capitaux propres et comptabilisé en résultat ;
- le détail des stocks par catégories ainsi que les dépréciations ou les reprises de pertes de valeur sur ces stocks; informations sur la valeur des stocks nantis ;
- le détail du poste de créances en distinguant les créances clients, les avances et acomptes et les charges constatées d'avance ainsi que les dépréciations ou les reprises de pertes de valeur sur ces créances ;
- des informations sur les impôts exigibles et différés avec des précisions sur les différences temporelles ;
- le détail du poste de dettes fournisseurs en distinguant les fournisseurs, les charges à payer et les produits constatés d'avance ;
- des informations sur les avantages postérieurs à l'emploi ;
- des informations sur les passifs liés aux contrats de location ;
- des informations sur les emprunts ;
- le détail des passifs ou actifs éventuels ;

Des informations sur les événements postérieurs à la clôture de l'exercice, comme les dividendes proposés, ou l'achat d'une entité effectué entre la date de clôture des comptes consolidés et la date de publication des états financiers.

Notes concernant le Tableau consolidé des flux de trésorerie

- les flux non monétaires d'investissement ou de financement, naturellement exclus du tableau de flux de trésorerie ;
- le détail des flux de trésorerie liés à l'impôt sur les sociétés ;
- le détail des flux de trésorerie liés aux intérêts et aux dividendes ;
- les composants de la trésorerie et des équivalents de trésorerie ;
- les soldes de trésorerie détenus par le groupe et qui sont indisponibles pour le groupe assortis d'un commentaire de la direction ;
- le détail en termes d'activités opérationnelles, d'investissement et de financement des actifs destinés à être cédés ;
- le détail des flux provenant des activités opérationnelles, d'investissement et de financement ;
- les montants globaux des flux de trésorerie provenant de chacune des activités opérationnelles ;
- d'investissement et de financement et relatifs aux participations détenues dans des coentreprises présentées en intégration proportionnelle ;
- le montant global des flux de trésorerie qui représentent des augmentations de la capacité de production séparément des flux de trésorerie qui sont nécessaires pour maintenir la capacité de production ;

Le montant des facilités de crédit non utilisées qui pourraient être disponibles pour les activités opérationnelles futures et pour le règlement d'engagements relatifs à des dépenses en capital, en indiquant toutes limitations à l'utilisation de ces facilités.

En complément, le tableau de variation de l'endettement financier net doit être présenté selon le modèle simplifié suivant :

Tableau de variation de l'endettement financier

	Ouverture	Clôture	Variation
Trésorerie nette (a)			
Endettement financier brut (b)			
Endettement financier net (c = b – a)			

Informations sectorielles

- les facteurs utilisés pour identifier les secteurs ;
- les produits des activités ordinaires par secteur provenant de clients externes ;
- les produits des activités ordinaires par secteur provenant de transactions avec d'autres secteurs opérationnels de la même ;
- les produits et les charges d'intérêts par secteur ;
- les amortissements d'actifs corporels par secteur ;
- les éléments significatifs des produits et des charges par secteur ;
- la charge ou le produit d'impôt par secteur;
- les éléments significatifs sans contrepartie en trésorerie par secteur (autres que les amortissements).

**GUIDE D'APPLICATION
IFRS**

ESPACE OHADA



Chapitre 4

**Modèles de présentation
des états financiers IFRS
des établissements du
secteur bancaire,
compagnies et sociétés
d'assurance**

SECTION 1 :	Format de présentation des états financiers IFRS des établissements de crédit
SECTION 2 :	Format de présentation des états financiers IFRS des sociétés d'assurance

SECTION 1 : Format de présentation des états financiers IFRS des établissements de crédit

BILAN (ou ETAT DE SITUATION FINANCIERE)

Désignation entité : Exercice clos le 31-12-.....

ACTIFS	Notes (a)	Exercice N	Exercice N-1
Caisse, banques centrales			
Actifs financiers à la juste valeur par résultat			
Instruments dérivés de couverture			
Actifs financiers disponibles à la vente			
Prêts et créances sur les établissements de crédit			
Prêts et créances sur la clientèle			
Ecart de réévaluation des portefeuilles couverts en taux			
Actifs financiers détenus jusqu'à l'échéance			
Actifs d'impôts courants			
Actifs d'impôts différés			
Comptes de régularisation et actifs divers			
Actifs non courants destinés à être cédés			
Participation aux bénéfices différée			
Participations dans les entreprises mises en équivalence			
Immeubles de placement			
Immobilisations corporelles			
Immobilisations incorporelles			
Ecarts d'acquisition			
Total actifs			

Commentaires des postes de l'actif

POSTES	COMMENTAIRES
Caisse, banques centrales	Ce poste comprend principalement la caisse et les avoirs auprès des banques centrales et de l'institut d'émission.
Actifs financiers à la juste valeur par résultat	Ce poste enregistre l'ensemble des actifs financiers à la juste valeur par résultat. La juste valeur positive des instruments dérivés qui ne sont pas qualifiés d'instruments de couverture est également incluse dans ce poste.
Instruments dérivés de couverture	Ce poste comprend la juste valeur positive des instruments qualifiés d'instruments de couverture.
Actifs financiers disponibles à la vente	Ce poste regroupe l'ensemble des actifs financiers disponibles à la vente tels qu'ils sont définis au paragraphe 9 de la norme IAS 39.
Prêts et créances sur les établissements de crédit	<p>Ce poste recouvre :</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'ensemble des prêts et des créances détenus au titre d'opérations bancaires sur des établissements de crédit ; • les créances subordonnées sur des établissements de crédit ; • les créances sur des établissements de crédit issues d'opérations de location-financement.
Prêts et créances sur la clientèle	<p>Ce poste comprend :</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'ensemble des prêts et des créances détenus sur des agents économiques autres que les établissements de crédit ; • les créances subordonnées détenues sur des agents économiques autres que les établissements de crédit ; • les créances issues des opérations d'affacturage détenues sur des agents économiques autres que les établissements de crédit ; • les créances détenues sur des agents économiques autres que les établissements de crédit issues d'opérations de location-financement ; • les créances au titre d'opérations de réassurance et les avances faites aux assurés.

POSTES	COMMENTAIRES
Ecart de réévaluation des portefeuilles couverts en taux	Ce poste enregistre les variations de juste valeur des montants d'actifs ou de passifs faisant l'objet d'une couverture globale de taux d'intérêt.
Comptes de régularisation et actifs divers	<p>Ce poste enregistre les comptes de régularisation comme les comptes de règlement et d'encaissement des titres.</p> <p>Les actifs divers peuvent comprendre les stocks d'or et de métaux précieux, les stocks liés aux activités de promotion immobilière, les dépôts de garantie.</p> <p>Le capital souscrit non appelé ou non versé bien qu'appelé, du capital souscrit, est enregistré dans ce poste.</p> <p>Ce poste recense également les stocks et les créances sur des tiers qui ne figurent pas dans les autres postes d'actif, comme les parts des réassureurs dans les provisions techniques.</p> <p>Enfin, ce poste comprend également les actifs biologiques, s'ils présentent un caractère non significatif.</p>
Participation aux bénéfices différée	Ce poste comprend la participation aux bénéfices différée active conformément à la norme IFRS 4.

CAPITAUX PROPRES ET PASSIFS	Notes (a)	Exercice N	Exercice N-1
Banques centrales			
Passifs financiers à la juste valeur par résultat			
Instruments dérivés de couverture			
Dettes envers les établissements de crédit			
Dettes envers la clientèle			
Dettes représentées par un titre			
Ecart de réévaluation des portefeuilles couverts en taux			
Passifs d'impôts courants			
Passifs d'impôts différés			
Comptes de régularisation et passifs divers			
Dettes liées aux actifs non courants destinés à être cédés			
Provisions techniques des contrats d'assurance			
Provisions			
Dettes subordonnées			
Capitaux propres			
Capitaux propres part du groupe [ou des propriétaires de la société mère]			
Capital et réserves liées			
Réserves consolidées			
Gains et pertes comptabilisés directement en capitaux propres			
Résultat de l'exercice			
Intérêts minoritaires [ou participations ne donnant pas le contrôle]			
Total capitaux propres et passifs			

Commentaires des postes du passif

POSTES	COMMENTAIRES
Banques centrales	Ce poste recense principalement et les dettes à vue à l'égard des banques centrales et de l'institut d'émission.
Passifs financiers à la juste valeur par résultat	Ce poste enregistre l'ensemble des passifs financiers à la juste valeur par résultat tels que définis au paragraphe 9 de la norme IAS 39. La juste valeur négative des instruments dérivés résultat tels que définis au paragraphe 9 de la norme IAS 39 qui ne sont pas qualifiés d'instruments de couverture est également incluse dans ce poste.
Instruments dérivés de couverture	Ce poste comprend la juste valeur négative des instruments dérivés qualifiés d'instruments de couverture conformément aux dispositions de la norme IAS 39.
Dettes envers les établissements de crédit	Ce poste recouvre les passifs financiers, tels que définis au paragraphe 8 de la norme IAS 39, au titre d'opérations bancaires à l'égard d'établissements de crédit, à l'exception des dettes représentées par un titre définies au poste portant sur les dettes représentées par un titre et des dettes subordonnées.
Dettes envers la clientèle	Ce poste recouvre les passifs financiers, tels que définis au paragraphe 8 de la norme IAS 39, à l'égard des agents économiques autres que les établissements de crédit, à l'exception des dettes représentées par un titre définies au poste 6 et des dettes subordonnées. Les dettes nées d'opérations de réassurance et les dettes envers les assurés, notamment celles relatives aux primes versées sur des contrats d'investissement tels que définis dans le paragraphe B 19 de la norme IFRS 4, sont également comprises dans ce poste.
Dettes représentées par un titre	Ce poste comprend les dettes représentées par des titres, à l'exception des titres subordonnés.
Ecart de réévaluation des portefeuilles couverts en taux	Ce poste enregistre les variations de juste valeur des montants d'actifs ou de passifs faisant l'objet d'une couverture globale de taux d'intérêt conformément aux dispositions de la norme IAS 39.
Passifs d'impôts courants	Ce poste comprend les passifs d'impôts courants tels que définis au paragraphe 12 de la norme IAS 12.
Passifs d'impôts différés	Ce poste comprend les passifs d'impôts différés tels que définis aux paragraphes 5 et 12 de la norme IAS 12.
Comptes de régularisation et passifs divers	Ce poste enregistre les dettes à l'égard des tiers, dont les salariés qui ne figurent pas dans les autres postes du passif.
Dettes liées aux actifs non courants destinés à être cédés	Ce poste comprend les dettes liées aux actifs non courants destinés à être cédés conformément aux dispositions de la norme IFRS 5.

POSTES	COMMENTAIRES
Provisions techniques des contrats d'assurance	Ce poste comprend l'ensemble des provisions techniques des contrats d'assurance tels que définis dans l'annexe A de la norme IFRS 4.
Provisions	Ce poste recouvre les provisions répondant aux dispositions de la norme IAS 37 et de la norme IAS 19 au titre des avantages du personnel.
Dettes subordonnées	Ce poste comprend : <ul style="list-style-type: none"> • les fonds provenant de l'émission de titres ou d'emprunts subordonnés, à terme ou à durée indéterminée ; • les dépôts de garantie à caractère mutuel.
Capitaux propres	Ce poste est le total des capitaux propres part du groupe [ou des propriétaires de la société mère], et Intérêts minoritaires [ou participations ne donnant pas le contrôle].
Capitaux propres part du groupe [ou des propriétaires de la société mère]	Ce poste est un sous-total des postes : <ul style="list-style-type: none"> • capital et réserves liées ; • réserves consolidées ; • autres éléments du résultat global ; • Résultat de l'exercice.
Capital et réserves liées	Ce poste correspond à la valeur des actions, parts sociales et autres titres composant le capital social, ainsi qu'aux sommes qui en tiennent lieu ou qui y sont assimilées, comme notamment les composantes capitaux propres des instruments hybrides émis par la société mère conformément aux dispositions de la norme IAS 32 et des transactions dont le paiement est fondé sur des actions de la société mère conformément aux dispositions de la norme IFRS 2. Il comprend également les primes liées au capital souscrit, notamment les primes d'émission, d'apport, de fusion, de scission ou de conversion d'obligations en actions. Les actions propres portées en diminution des capitaux propres sont portées dans ce poste.
Réserves consolidées	Ce poste comprend notamment les réserves consolidées, dont l'incidence des changements de méthode comptable. Ce poste ne contient que la part du groupe [ou des propriétaires de la société mère], la part des intérêts minoritaires [ou participations ne donnant pas le contrôle] étant inscrite au poste 21.

POSTES	COMMENTAIRES
Autres éléments du résultat global	Ce poste comprend : <ul style="list-style-type: none"> • la réévaluation des titres disponibles à la vente (IAS 39) ; • les écarts de conversion (IAS 21) ; • la part efficace des profits et pertes sur couverture de flux de trésorerie (IAS 39) ; • les écarts actuariels liés aux engagements de retraite (IAS 19) ; • les réévaluations d'immobilisations (IAS 16/IAS 38) ; • les quotes-parts des gains et pertes comptabilisés directement en capitaux propres des sociétés mises en équivalence.
Résultat de l'exercice	Ce poste enregistre le bénéfice ou la perte consolidé(e) de l'exercice. Il ne contient que la part du groupe [ou des propriétaires de la société mère].
Intérêts minoritaires [ou participations ne donnant pas le contrôle]	Ce poste comprend les intérêts des associés minoritaires [ou participations ne donnant pas le contrôle] dans les capitaux propres des entités consolidées.

COMPTE DE RESULTAT

Désignation entité : **Exercice clos le 31-12-**.....

COMPTE DE RESULTAT	Notes (a)	Exercice N	Exercice N-1
Intérêts et produits assimilés			
Intérêts et charges assimilées			
Commissions (produits)			
Commissions (charges)			
Gains ou pertes nets sur instruments financiers à la juste valeur par résultat			
Gains ou pertes nets sur actifs financiers disponibles à la vente			
Produits des autres activités			
Charges des autres activités			
Produit net bancaire			
Charges générales d'exploitation			
Dotations aux amortissements et aux dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles			
Résultat brut d'exploitation			
Coût du risque			
Résultat d'exploitation			
Quote-part du résultat net des entités mises en équivalence			
Gains ou pertes nets sur autres actifs			
Variations de valeur des écarts d'acquisition			
Résultat avant impôt			
Impôts sur les bénéfices			
<i>Résultat net d'impôt des activités arrêtées ou en cours de cession</i>			
Résultat net			
Intérêts minoritaires [ou Participations ne donnant pas le contrôle]			
Résultat net part du Groupe [ou des propriétaires de l'entité mère]			
Résultat par action			
Résultat dilué par action			

Commentaires des postes du compte de résultat

POSTES	COMMENTAIRES
Intérêts et produits assimilés	<p>Ce poste comprend les intérêts et produits assimilés, y compris les commissions ayant le caractère d'intérêts calculées conformément aux dispositions des normes IFRS 15, IAS 39 et IFRS 9.</p> <p>Figurent notamment à ce poste les éléments suivants :</p> <ul style="list-style-type: none">• les intérêts courus et échus des titres à revenu fixe comptabilisés dans la catégorie des actifs financiers disponibles à la vente qu'ils fassent ou non l'objet d'une couverture en juste valeur ;• les intérêts courus et échus des prêts et créances sur les établissements de crédit à taux variable ou à taux fixe, que ces derniers fassent ou non l'objet d'une couverture en juste valeur ;• les intérêts courus et échus des prêts et créances sur la clientèle à taux variable ou à taux fixe, que ces derniers fassent ou non l'objet d'une couverture en juste valeur ;• les intérêts courus et échus des actifs financiers détenus jusqu'à l'échéance, ainsi que l'étalement de la prime ou de la décote sur la durée de vie résiduelle des titres à revenu fixe compris dans cette catégorie ou dans les actifs financiers disponibles à la vente lorsque le prix d'acquisition de ces titres est inférieur ou supérieur à leur prix de remboursement ;• les intérêts courus et échus des instruments de couverture de juste valeur des actifs à taux fixe figurant dans la catégorie des actifs financiers disponibles à la vente, dans les prêts et créances sur les établissements de crédit ou sur la clientèle ;• les montants recyclés des capitaux propres au compte de résultat des opérations de couverture de flux de trésorerie liées au taux d'intérêt dans la mesure où les intérêts de l'instrument couvert sont enregistrés dans ce poste ;• les produits sur opérations de location-financement ayant une nature d'intérêts ;• les intérêts recalculés au taux d'intérêt effectif d'origine sur les créances dépréciées, y compris les créances restructurées.

POSTES	COMMENTAIRES
<p align="center">Intérêts et charges assimilées</p>	<p>Ce poste comprend les intérêts et charges assimilées, y compris les commissions ayant le caractère d'intérêts calculées conformément aux dispositions des normes IAS 18 et 39.</p> <p>Figurent notamment à ce poste les éléments suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> • les intérêts courus et échus des dettes envers les établissements de crédit à taux variable ou à taux fixe, que ces dernières fassent ou non l'objet d'une couverture en juste valeur ; • les intérêts courus et échus des dettes envers la clientèle à taux variable ou à taux fixe, que ces dernières fassent ou non l'objet d'une couverture en juste valeur ; • les intérêts courus et échus sur dettes représentées par un titre, que ces dernières fassent ou non l'objet d'une couverture en juste valeur ; • les intérêts courus et échus sur dettes subordonnées, que ces dernières fassent ou non l'objet d'une couverture en juste valeur ; • les intérêts courus et échus des instruments de couverture de juste valeur des passifs financiers à taux fixe figurant dans les dettes envers les établissements de crédit ou envers la clientèle, les dettes représentées par un titre ou les dettes subordonnées ; • les montants recyclés des capitaux propres au compte de résultat des opérations de couverture de flux de trésorerie liées au taux d'intérêt dans la mesure où les intérêts de l'instrument couvert sont enregistrés dans ce poste ; • les charges sur opérations de location-financement ayant une nature d'intérêts ; • les décotes sur les prêts et les créances à des conditions hors marché.
<p>Commissions (produits)</p>	<p>Ce poste recouvre l'ensemble des produits rétribuant les services fournis à des tiers, à l'exception de ceux ayant une nature d'intérêt qui figurent au poste "Intérêts et produits assimilés" du compte de résultat.</p>
<p>Commissions (charges)</p>	<p>Ce poste recouvre l'ensemble des charges découlant du recours aux services de tiers, à l'exception de celles ayant une nature d'intérêt qui figurent au poste "Intérêts et charges assimilées" du compte de résultat.</p>

POSTES	COMMENTAIRES
<p align="center">Gains ou pertes nets sur instruments financiers à la juste valeur par résultat</p>	<p>Pour les instruments financiers à la juste valeur par résultat et les actifs et passifs financiers conclus à des fins de transaction, ce poste comprend notamment les éléments de résultat suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> • les dividendes et autres revenus provenant d'actions et autres titres à revenu variable classés dans les actifs financiers à la juste valeur par résultat ; • les intérêts courus et échus des titres à revenu fixe classés dans le portefeuille des actifs et passifs financiers à la juste valeur par résultat, sauf si l'établissement les présente dans les postes "Intérêts et produits assimilés" ou "Intérêts et produits ou charges assimilées" ; • les variations de juste valeur 'pied de coupon' des actifs ou passifs financiers à la juste valeur par résultat ; • les plus et moins-values de cession réalisées sur des actifs financiers à la juste valeur par résultat ; • les variations de juste valeur 'pied de coupon' et les résultats de cession ou de rupture des instruments dérivés n'entrant pas dans une relation de couverture de juste valeur ou de flux de trésorerie, ainsi que les intérêts courus et échus de ces instruments dérivés si l'établissement ne les présente pas dans les postes "Intérêts et produits assimilés" ou "Intérêts et produits ou charges assimilées". <p>Ce poste comprend également l'inefficacité résultant des opérations de couverture de juste valeur, de flux de trésorerie et d'investissements nets en devises.</p> <p>Pour les actifs financiers disponibles à la vente, l'inefficacité résulte de la différence entre :</p> <ul style="list-style-type: none"> • les variations de juste valeur 'pied de coupon' de la composante couverte des titres à revenu fixe ; et • les variations de juste valeur 'pied de coupon' des instruments de couverture des titres à revenu fixe classés dans les actifs financiers disponibles à la vente. <p>Pour les prêts et créances à taux fixe sur les établissements de crédit et sur la clientèle, les dettes à taux fixe envers les établissements de crédit ou envers la clientèle, les dettes à taux fixe représentées par un titre ou subordonnées, faisant l'objet d'une couverture de juste valeur, l'inefficacité résulte de la différence entre :</p> <ul style="list-style-type: none"> • les variations de juste valeur 'pied de coupon' de la composante ainsi couverte ; et • les variations de valeur 'pied de coupon' de l'instrument de couverture.

POSTES	COMMENTAIRES
<p>Gains ou pertes nets sur actifs financiers disponibles à la vente</p>	<p>Pour les actifs financiers disponibles à la vente, ce poste comprend notamment les éléments de résultat suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> • les dividendes et autres revenus provenant d'actions et autres titres à revenu variable classés dans la catégorie des actifs financiers disponibles à la vente ; • les plus et moins-values de cession réalisées sur des titres à revenu fixe et à revenu variable classés dans la catégorie des actifs financiers disponibles à la vente ; • les pertes de valeur des titres à revenu variable ; • les résultats de cession ou de rupture des instruments de couverture de juste valeur des actifs financiers disponibles à la vente lorsque l'élément couvert est cédé ; • les résultats de cession ou de rupture des prêts et des créances, des titres détenus jusqu'à l'échéance dans les cas prévus par la norme IAS 39 et IFRS 9 (résultats de cession de titres non cotés ou provenant d'opérations de titrisations).
<p>Produits des autres activités</p>	<p>Ce poste recouvre notamment :</p> <ul style="list-style-type: none"> • les produits des opérations de location-financement autres que ceux portés dans la rubrique du compte de résultat "Intérêts et produits assimilés" ; • les produits sur opérations de promotion immobilière ; • les produits (loyers, plus-values de cession, ...) sur opérations de location simple ; • les produits, les reprises de dépréciations en cas d'évaluation au coût, et les variations de valeur positives en cas d'évaluation à la juste valeur des immeubles de placement ; • les produits liés aux activités d'assurance, hors ceux portés dans les postes (intérêts et produits assimilés, commissions (charges), gains ou pertes nets sur instruments financiers à la juste valeur par résultat, gains ou pertes nets sur actifs financiers disponibles à la vente ou coût du risque) ; • les reprises nettes des provisions techniques des contrats d'assurance. <p>Sont exclus de ce poste les produits des autres activités ayant la nature de commissions qui doivent être inscrits au poste du compte de résultat.</p>

POSTES	COMMENTAIRES
<p align="center">Charges des autres activités</p>	<p>Ce poste comprend notamment :</p> <ul style="list-style-type: none"> • les charges sur opérations de location-financement autres que ceux portés dans la rubrique du compte de résultat "Intérêts et charges assimilées" ; • les charges sur opérations de promotion immobilière ; • les charges (dotations aux amortissements, moins-values de cession ...) sur opérations de location simple ; • les charges, les dotations aux amortissements en cas d'évaluation au coût, et les variations de valeur négatives en cas d'évaluation à la juste valeur des immeubles de placement ; • les charges liées aux activités d'assurance, hors celles portées dans les postes (Intérêts et charges assimilées, commissions (charges), gains ou pertes nets sur instruments financiers à la juste valeur par résultat, gains ou pertes nets sur actifs financiers disponibles à la vente ou coût du risque ; • les dotations nettes des provisions techniques des contrats d'assurance. <p>Sont exclues de ce poste les charges des autres activités ayant la nature de commissions, qui doivent être inscrites au poste du compte de résultat.</p>
<p align="center">Produit net bancaire</p>	<p>Ce solde intermédiaire de gestion correspond à la différence entre les produits et les charges d'exploitation.</p>
<p align="center">Charges générales d'exploitation</p>	<p>Ce poste comprend notamment :</p> <ul style="list-style-type: none"> • les frais de personnel, dont les salaires et traitements, la participation et l'intéressement des salariés, les charges sociales, les impôts et taxes afférents aux frais de personnel, les charges de l'exercice relatives aux engagements sociaux conformément aux dispositions des normes IAS 19 (y compris la composante financière du coût des prestations définies) et IFRS 2 ; • les autres frais administratifs, dont les autres impôts et taxes et la rémunération des services extérieurs ; • les coûts liés aux restructurations.
<p align="center">Dotations aux amortissements et dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles</p>	<p>Ce poste recouvre les dotations aux amortissements et aux provisions pour dépréciation afférentes aux immobilisations incorporelles et corporelles affectées à l'exploitation de l'établissement.</p>
<p align="center">Résultat brut d'exploitation</p>	<p>Ce solde intermédiaire de gestion correspond à la différence entre le produit net bancaire et "Charges générales d'exploitation" et "Dotations aux amortissements et aux provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles".</p>

POSTES	COMMENTAIRES
Coût du risque	<p>Ce poste comprend, au titre du risque de contrepartie :</p> <ul style="list-style-type: none"> • les dotations et reprises de dépréciation des titres à revenu fixe et des prêts et créances sur la clientèle et les établissements de crédit, y compris les créances restructurées ; • les dotations et reprises de provisions sur toute nature d'engagements ne répondant pas à la définition d'instruments financiers dérivés ; • les pertes sur créances irrécouvrables et les récupérations sur créances amorties.
Résultat d'exploitation	Ce solde intermédiaire de gestion correspond à la différence entre le résultat brut d'exploitation et le poste "Coût du risque".
Quote-part du résultat net des entreprises mises en équivalence	<p>Ce poste enregistre la quote-part du résultat net dans les entreprises mises en équivalence, des entreprises associées et des coentreprises comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence.</p> <p>Il comprend également les variations de valeur des écarts d'acquisition des sociétés mises en équivalence.</p>
Gains ou pertes nets sur autres actifs	Ce poste comprend les gains ou pertes nets sur cessions d'actifs corporels et incorporels affectés à l'exploitation de l'établissement, ainsi que sur les titres consolidés inclus dans le périmètre de consolidation.
Variations de valeur des écarts d'acquisition	Ce poste enregistre les variations de valeur des écarts d'acquisition, ainsi que les écarts d'acquisition négatifs.
Résultat avant impôt	Ce solde intermédiaire de gestion correspond à la différence entre le résultat d'exploitation et les postes "Quote-part du résultat net des entreprises mises en équivalence", "Gains ou pertes nets sur autres actifs" et "Variations de valeur des écarts d'acquisition".
Impôt sur les bénéfices	Ce poste correspond à la charge nette d'impôt exigible ou différé sur les bénéfices, à l'exception des montants portés au poste "Résultat net des activités arrêtées".
Résultat net d'impôt des activités arrêtées ou en cours de cession	Ce poste enregistre le résultat net d'impôt des activités arrêtées ou en cours de cession conformément aux dispositions de la norme IFRS 5.
Résultat net	Ce poste enregistre le bénéfice ou la perte consolidé(e) de l'exercice.

POSTES	COMMENTAIRES
Intérêts minoritaires [ou Participations ne donnant pas le contrôle]	Il s'agit de la part des intérêts minoritaires [ou participations ne donnant pas le contrôle] dans le bénéfice ou la perte consolidé(e) de l'exercice.
Résultat net part du groupe [ou des propriétaires de la société mère]	Il s'agit de la part du groupe [ou des propriétaires de la société mère] dans le bénéfice ou la perte consolidé(e) de l'exercice.
Résultat par action	Le résultat par action est calculé conformément aux dispositions de la norme IAS 33.
Résultat dilué par action	Le résultat dilué par action est calculé conformément aux dispositions de la norme IAS 33.

ETAT DES AUTRES ELEMENTS DU RESULTAT GLOBAL

Désignation entité : Exercice clos le 31-12-.....

ETAT DES AUTRES ELEMENTS DU RESULTAT GLOBAL	Notes (a)	Exercice N	Exercice N-1
Résultat net			
Eléments qui seront reclassés [ou recyclables] ultérieurement en résultat net :			
Ecarts de conversion (1)			
Réévaluation des actifs financiers disponibles à la vente (1)			
Réévaluation des instruments dérivés de couverture (1)			
Eléments qui ne seront pas reclassés (ou ne sont pas recyclables) ultérieurement en résultat net :			
Réévaluation des immobilisations (1)			
Réévaluation (ou écarts actuariels) au titre des régimes à prestations définies (1)			
Eléments de la quote-part des gains et pertes comptabilisés directement en capitaux propres sur entités mises en équivalence (1)			
Impôts liés (1)			
Total des autres éléments du résultat global			
Résultat net et autres éléments du résultat global			
Dont part du Groupe (ou des propriétaires de la société mère)			
Dont part des intérêts minoritaires (ou participations ne donnant pas le contrôle)			
<p>(1) Ces rubriques peuvent également être présentées au choix de l'établissement pour leur montant net d'impôt. Ce choix a également une incidence sur l'information demandée dans les Notes annexes. Il est également possible de présenter en complément le détail de la part du groupe et de la part des intérêts minoritaires dans chaque composante des gains et pertes comptabilisés directement en capitaux propres.</p>			

Commentaires des postes de l'Etat des autres éléments du résultat global

POSTES	COMMENTAIRES
Résultat net	Ce poste enregistre le bénéfice ou la perte consolidé(e) de l'exercice. Il reprend le poste du compte de résultat.
Ecarts de conversion	Ce poste enregistre les écarts de conversion sur les filiales étrangères conformément aux dispositions de la norme IAS 21.
Réévaluation des actifs financiers disponibles à la vente	Ce poste enregistre les variations de valeur des actifs financiers disponibles à la vente conformément aux dispositions de la norme IAS 39 et IFRS 9.
Réévaluation des instruments dérivés de couverture	Ce poste enregistre les variations de valeur des instruments financiers utilisés en couverture de flux de trésorerie et d'investissements nets en devises conformément aux dispositions de la norme IAS 39 et IFRS 9.
Eléments de la quote-part des gains et pertes comptabilisés directement en capitaux propres sur entités mises en équivalence	Ce poste enregistre la quote-part des gains et pertes comptabilisés directement en capitaux propres des entités mises en équivalence conformément aux normes IAS 28 et IFRS 11, en distinguant les éléments recyclables ou non en résultat net.
Impôts liés	Ce poste enregistre les effets d'impôts exigibles ou différés relatifs aux gains et pertes comptabilisés directement en capitaux propres conformément à la norme IAS 12, en distinguant ceux liés aux éléments recyclables ou non en résultat net.
Réévaluation des immobilisations	Ce poste enregistre les réévaluations des immobilisations (sur option) conformément aux normes IAS 16 et IAS 38.
Réévaluation [ou écarts actuariels] au titre des régimes à prestations définies	Ce poste enregistre les effets de la réévaluation [ou écarts actuariels] de la dette et des actifs des régimes à prestations définies, désormais non recyclable en résultat net, conformément à la norme IAS 19 révisée en 2011.

TABLEAU DE FLUX DE TRESORERIE NETTE

Désignation entité : Exercice clos le 31-12-.....

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE NETTE	Notes (a)	Exercice N	Exercice N-1
Résultat avant impôts			
+/- Dotations nettes aux amortissements des immobilisations corporelles et incorporelles			
- Dépréciation des écarts d'acquisition et des autres immobilisations			
+/- Dotations nettes aux provisions et dépréciations ^(*)			
+/- Quote-part de résultat liée aux entités mises en équivalence			
+/- Perte nette/gain net des activités d'investissement ⁽¹⁾			
+/- (Produits)/charges des activités de financement ⁽¹⁾			
+/- Autres mouvements ^(**)			
Total des éléments non monétaires inclus dans le résultat net avant impôts et des autres ajustements			
+/- Flux liés aux opérations avec les établissements de crédit (*)			
+/- Flux liés aux opérations avec la clientèle (*)			
+/- Flux liés aux autres opérations affectant des actifs ou passifs financiers (*)			
+/- Flux liés aux autres opérations affectant des actifs ou passifs non financiers			
- Impôts versés			
= Diminution/(augmentation) nette des actifs et passifs provenant des activités opérationnelles			
Total flux net de trésorerie généré par l'activité opérationnelle (A)			
+/- Flux liés aux actifs financiers et aux participations (*)			
+/- Flux liés aux immeubles de placement (*)			
+/- Flux liés aux immobilisations corporelles et incorporelles (*)			
Total flux net de trésorerie lié aux opérations d'investissement (B)			
+/- Flux de trésorerie provenant ou à destination des actionnaires (*)			
+/- Autres flux nets de trésorerie provenant des activités de financement (*)			
Total flux net de trésorerie lié aux opérations de financement (C)			
+/- Effet de la variation des taux de change sur la trésorerie et équivalent de trésorerie			
(D)			
VARIATION NETTE DE LA TRESORERIE (E = A + B + C + D)			
Trésorerie et équivalents de trésorerie au 1^{er} janvier (F)			
Caisse, banques centrales (actif & passif)			
Comptes (actif et passif) et prêts/emprunts à vue auprès des établissements de crédit			
Trésorerie et équivalents de trésorerie au 31 décembre (G)			
Caisse, banques centrales (actif & passif)			
Comptes (actif et passif) et prêts/emprunts à vue auprès des établissements de crédit			
VARIATION DES SOLDES DES COMPTES DE TRESORERIE ET EQUIVALENTS (H = G - F)			
Contrôle (H = E)			
<p>^(*) En particulier : dépréciations sur les crédits, provisions techniques des contrats d'assurance, autres provisions.</p> <p>^(**) Autres flux sans décaissements de trésorerie, charges à payer, produits à recevoir notamment.</p> <p>(1) voir commentaires des postes de la page suivante.</p>			

Commentaires des postes de tableau de flux de trésorerie nette

POSTES	COMMENTAIRES
Flux liés aux opérations avec les établissements de crédit	<p>Ces flux comprennent :</p> <p>+/- Encaissements et décaissements liés aux créances sur les établissements de crédit (sauf éléments inclus dans la Trésorerie), hors créances rattachées</p> <p>+/- Encaissements et décaissements liés aux dettes envers les établissements de crédit, hors dettes rattachées</p>
Flux liés aux opérations avec la clientèle	<p>Ces flux comprennent :</p> <p>+/- Encaissements et décaissements liés aux créances sur la clientèle, hors créances rattachées</p> <p>+/- Encaissements et décaissements liés aux dettes envers la clientèle, hors dettes rattachées</p>
Flux liés aux autres opérations affectant des actifs ou passifs financiers	<p>Ces flux comprennent :</p> <p>+/- Encaissements et décaissements liés à des actifs financiers à la juste valeur par résultat (2)</p> <p>+/- Encaissements et décaissements liés à des passifs financiers à la juste valeur par résultat (2)</p> <p>+/- Encaissements et décaissements liés à des instruments dérivés de couverture</p> <p>+/- Encaissements et décaissements liés à des dettes représentées par un titre (3)</p>
Flux liés aux actifs financiers et aux participations	<p>Ces flux comprennent :</p> <p>- Décaissements liés aux acquisitions de filiales, nettes de la trésorerie acquise</p> <p>+ Encaissements liés aux cessions de filiales, nettes de la trésorerie cédée</p> <p>- Décaissements liés aux acquisitions de titres de sociétés mises en équivalence</p> <p>+ Encaissements liés aux cessions de titres de sociétés mises en équivalence</p> <p>+ Encaissements liés aux dividendes reçus (1)</p> <p>- Décaissements liés aux acquisitions d'actifs financiers détenus jusqu'à l'échéance</p> <p>+ Encaissements liés aux cessions d'actifs financiers détenus jusqu'à l'échéance</p> <p>- Décaissements liés aux acquisitions d'actifs financiers disponibles à la vente (4)</p> <p>+ Encaissements liés aux cessions d'actifs financiers disponibles à la vente (4)</p> <p>+/- Autres flux liés aux opérations d'investissement</p> <p>+ Encaissements liés aux intérêts reçus, hors intérêts courus non échus (1)</p>
Flux liés aux immobilisations corporelles et incorporelles	<p>Ces flux comprennent :</p> <p>- Décaissements liés aux acquisitions d'immobilisations corporelles et incorporelles</p> <p>+ Encaissements liés aux cessions d'immobilisations corporelles et incorporelles</p>

POSTES	COMMENTAIRES
<p>Flux de trésorerie provenant ou à destination des actionnaires</p>	<p>Ces flux comprennent :</p> <ul style="list-style-type: none"> + Encaissements liés aux émissions d'instruments de capital + Encaissements liés aux cessions d'instruments de capital - Décaissements liés aux dividendes payés - Décaissements liés aux autres rémunérations (1) + Encaissements liés à un changement dans les participations sans perte de contrôle - Décaissements liés à un changement dans les participations sans perte de contrôle
<p>Autres flux nets de trésorerie provenant des activités de financement</p>	<p>Ces flux comprennent :</p> <ul style="list-style-type: none"> + Encaissements liés aux produits des émissions d'emprunts et des dettes représentées par un titre (5) - Décaissements liés aux remboursements d'emprunts et des dettes représentées par un titre (5) + Encaissements liés aux produits des émissions de dettes subordonnées - Décaissements liés aux remboursements de dettes subordonnées - Décaissements liés aux intérêts payés, hors intérêts courus non échus (1)
<p>(1) Possibilité de rattachement à la fonction opérationnelle, financement ou investissement de certains éléments de résultat (dividendes notamment)</p> <p>(2) Possibilité de rattacher les actifs (et passifs) financiers à la juste valeur à la fonction investissement (ou financement)</p> <p>(3) Possibilité de rattachement à la fonction financement</p> <p><i>Les actifs/passifs acquis/cédés, via l'acquisition/cession d'une filiale, sont neutralisés au niveau de chaque partie (opérationnel, investissement, financement).</i></p> <p>(4) Possibilité de rattachement à la fonction opérationnelle ou investissement</p> <p>(5) Possibilité d'y inclure les titres du marché interbancaire et les titres de créances négociables.</p>	

ETAT DES VARIATIONS DE CAPITAUX PROPRES

Désignation entité : Exercice clos le 31-12-.....

Tableau de variation des capitaux propres	Note	Capital	Réserves liées au capital (1)	Titres auto-détenus	Réserves et résultat consolidés (2)	Autres éléments du résultat global (3)	Capitaux propres part du groupe	Participations ne détenant pas le contrôle	Total des capitaux propres
Capitaux propres clôture N-2									
Changement de méthodes comptables et correction d'erreurs									
Capitaux propres clôture N-2 corrigée									
Opérations sur capital									
Paiements fondés sur des actions*									
Opérations sur titres auto-détenus									
Dividendes									
Résultat net de l'exercice									
Autres éléments du résultat global									
Opérations de cession sur transactions liées aux autres éléments du résultat global des exercices précédents (4)									
Variations de périmètre (a)									
Capitaux propres clôture N-1									
Changement de méthodes comptables et correction d'erreurs									
Capitaux propres clôture N-1 corrigée									
Opérations sur capital									
Paiements fondés sur des actions*									
Opérations sur titres auto-détenus									
Dividendes									
Résultat net de l'exercice									
Autres éléments du résultat global									
Opérations de cession sur transactions liées aux autres éléments du résultat global des exercices précédents (4)									
Variations de périmètre (b)									
Capitaux propres clôture N									

* Si significatif.

Commentaires du tableau de variation des capitaux propres

POSTES	COMMENTAIRES
(1) Réserves liées au capital	Ce poste comprend les primes d'émission, primes d'apport, primes de fusion, réserves légales.
(2) Réserves et résultats consolidés	Ce poste comprend le résultat net de l'exercice conformément à la présentation du bilan. Celui-ci n'est donc pas présenté en colonne, mais en ligne.
(3) Autres éléments du résultat global	<p>Ce poste comprend :</p> <ul style="list-style-type: none"> • la réévaluation des titres disponibles à la vente (IAS 39 et IFRS 9) ; • les écarts de conversion (IAS 21) ; • la part efficace des profits et pertes sur couverture de flux de trésorerie (IAS 39 ET IFRS 9) ; • les écarts actuariels liés aux engagements de retraite (IAS 19) ; • les réévaluations d'immobilisations (IAS 16/IAS 38) ; • les quotes-parts des gains et pertes comptabilisés directement en capitaux propres des sociétés mises en équivalence.
(4) Opérations de cessions sur transactions liées aux autres éléments du résultat global des exercices précédents	<p>Ce poste comprend :</p> <ul style="list-style-type: none"> • pour les immobilisations corporelles et incorporelles, une variation de (3) a une contrepartie directe en (2) ; • pour les instruments financiers et résultats de couverture, une variation de (3) a une contrepartie indirecte en (2) au niveau de la ligne résultat net.

SECTION 2 : Format de présentation des états financiers IFRS des sociétés d'assurance

BILAN CONSOLIDE (OU ETAT CONSOLIDE DE SITUATION FINANCIERE)

Désignation entité : Exercice clos le 31-12-.....

ACTIFS	Notes (a)	Exercice N	Exercice N-1
Ecarts d'acquisition			
Portefeuilles de contrats des sociétés d'assurance			
Autres immobilisations incorporelles			
ACTIFS INCORPORELS			
Immobilier de placement (1)			
Immobilier de placement en UC			
Placements financiers (2)			
Placements financiers en UC			
Instruments dérivés et dérivés incorporés séparés			
PLACEMENTS DES ACTIVITES D'ASSURANCE			
Emplois des activités du secteur bancaire et placements des autres activités (3)			
Investissements dans les entités mises en équivalence (4)			
Part des cessionnaires et rétrocessionnaires dans les passifs relatifs aux contrats d'assurance et financiers			
Immeubles d'exploitation et autres immobilisations corporelles			
Frais d'acquisitions reportés			
Participation aux bénéfices différée active			
Actifs d'impôt différé			
Créances nées des opérations d'assurance ou de réassurance acceptée			
Créances nées des opérations de cession en réassurance			
Créances d'impôt exigible			
Autres créances			
AUTRES ACTIFS			
Actifs destinés à la vente et abandons d'activités			
Trésorerie et équivalents de trésorerie			
TOTAL DE L'ACTIF			

(1) Ventilation coût amorti / juste valeur à la discrétion de l'assureur.

(2) Ventilation par nature de placement (actions, obligations,...) et/ou par catégorie d'instruments financiers (HTM, AFS, prêt, trading ou option juste valeur) à la discrétion de l'assureur.

(3) A ventiler le cas échéant entre immeubles de placements et actifs financiers. (4) A décomposer le cas échéant par activité.

CAPITAUX PROPRES ET PASSIF	Notes (a)	Exercice N	Exercice N-1
Capital social ou fonds équivalents			
Primes d'émission, de fusion et d'apport			
Gains et pertes comptabilisés directement en capitaux propres			
Résultats cumulés			
Résultat net consolidé de l'exercice			
CAPITAUX PROPRES DU GROUPE [OU DES PROPRIETAIRES DE LA SOCIETE MERE]			
Intérêts minoritaires [ou Participation ne donnant pas le contrôle]			
CAPITAUX PROPRES TOTAUX			
PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES			
Dettes subordonnées			
Dettes de financement représentées par des titres			
Dettes de financement envers les entreprises du secteur bancaire			
Autres dettes de financement			
DETTES DE FINANCEMENT (1)			
– Passifs techniques relatifs à des contrats d'assurance			
– Passifs techniques relatifs à des contrats d'assurance en unités de comptes (UC)			
Passifs techniques relatifs à des contrats d'assurance			
Passifs techniques relatifs à des contrats financiers avec participation discrétionnaire			
Passifs techniques relatifs à des contrats financiers sans participation discrétionnaire			
Passifs techniques relatifs à des contrats financiers en UC			
Passifs techniques relatifs à des contrats financiers			
Instruments dérivés séparés sur contrats			
Participation aux bénéfices différée passive			
PASSIFS RELATIFS AUX CONTRATS			
RESSOURCES DES ACTIVITES DU SECTEUR BANCAIRE			
Passifs d'impôt différé			
Dettes envers les porteurs de parts d'OPCVM consolidés			
Dettes d'exploitation représentées par des titres (1) (2)			
Dettes d'exploitation envers les entreprises du secteur bancaire (1) (3)			
Dettes nées des opérations d'assurance ou de réassurance acceptée			
Dettes nées des opérations de réassurance cédée			
Dettes d'impôt exigible			
Instruments dérivés passifs (3)			
Autres dettes			
AUTRES PASSIFS			
PASSIFS DES ACTIVITES DESTINEES A ETRE CEDEES OU ABANDONNEES			
TOTAL DU PASSIF			
(1) La distinction entre dettes de financement et dettes d'exploitation est conforme à l'analyse menée au niveau du compte de résultat en ce domaine.			
(2) Exemple : titrisation de créances d'exploitation.			
(3) Hors activités du secteur bancaire.			

ETAT CONSOLIDE DU RESULTAT NET ET DES AUTRES ELEMENTS DU RESULTAT

Désignation entité : Exercice clos le 31-12-.....

COMPTE DE RESULTAT CONSOLIDE	Notes (a)	Exercice N	Exercice N-1
Primes émises			
Variation des primes non acquises			
Primes acquises*			
Produits des activités bancaires*			
Charges des activités bancaires et du coût du risque			
Produit net bancaire, net du coût du risque (1)			
Chiffre d'affaires ou produits des autres activités* (11)			
Autres produits d'exploitation*			
Produits des placements*			
Charges des placements (2)			
Plus et moins-values de cession des placements nettes de reprises de dépréciation et d'amortissement*			
Variation de juste valeur des placements comptabilisés à la juste valeur par résultat*			
Variation des dépréciations sur placements (3)			
Produits des placements nets de charges			
Charges des prestations des contrats (4)			
Produits des cessions en réassurance			
Charges des cessions en réassurance			
Charges ou produits nets des cessions en réassurance			
Charges d'exploitation bancaire (5)			
Charges des autres activités			
Frais d'acquisition des contrats (6)			
Amortissement des valeurs de portefeuille et assimilés			
Frais d'administration (8)			
Autres produits opérationnels courants (9)			
Autres charges opérationnelles courantes (9)			
Résultat opérationnel courant (agrégat optionnel)			
Autres produits opérationnels			
Autres charges opérationnelles (10)			
Résultat opérationnel			
Charge de financement			
Quote-part dans les résultats des entreprises mises en équivalence			
Impôts sur les résultats			
Résultat après impôt des activités discontinues			
Résultat net de l'ensemble consolidé			
Intérêts minoritaires (ou Participations ne donnant pas le contrôle)			
Résultat net (part du Groupe [ou des propriétaires de la société mère])			
Résultat par action			
Résultat dilué par action			

- (1) Cet agrégat propre à l'activité du secteur bancaire comprend les postes 9 (produit net bancaire) et 13 (coût du risque).
 - (2) Comprend également les autres charges financières (hors charge de financement).
 - (3) Hors reprises de dépréciation sur placements cédés.
 - (4) Comprend la charge des prestations sur contrats d'assurance ainsi que les variations de valeur des contrats d'investissement (y compris contrats en unités de compte).
 - (5) Cet agrégat propre à l'activité du secteur bancaire comprend les postes 10 (charges générales d'exploitation) et 11 (dotations aux amortissements et aux provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles).
 - (6) Y compris variation des frais (activation et amortissement) relatifs aux contrats d'assurance et d'investissement.
 - (7) Résultat issu des activités continues, le résultat par action des activités discontinues figurant de façon distincte soit au compte de résultat, soit dans les notes annexes.
 - (8) Y compris les frais d'administration des autres activités non bancaires.
 - (9) Y compris gains ou pertes nets sur autres actifs de l'activité bancaire et charges financières sur dettes d'exploitation.
 - (10) Y compris les dépréciations d'actifs non courants corporels ou incorporels.
 - (11) Inclut les produits relatifs aux contrats d'investissement sans participation discrétionnaire.
- * Les produits des activités ordinaires correspondent à la somme des postes marqués par un *.

ETAT CONSOLIDE DU RESULTAT NET ET DES AUTRES ELEMENTS DU RESULTAT GLOBAL

Désignation entité : Exercice clos le 31-12-.....

ETAT RESULTAT NET ET DES GAINS ET PERTES COMPTABILISES DIRECTEMENT EN CAPITAUX PROPRES	Notes (a)	Exercice N	Exercice N-1
Résultat net			
Eléments qui seront reclassés (ou recyclables) ultérieurement en résultat net :			
Ecarts de conversion (1)			
Réévaluation des actifs financiers disponibles à la vente (1)			
Réévaluation des instruments dérivés de couverture (1)			
Elément de la quote-part des gains et pertes comptabilisés directement en capitaux propres des entités mises en équivalence (1)			
"Comptabilité reflet" brute d'impôt différé (1)			
Impôts liés (1)			
Eléments qui ne seront pas reclassés (ou ne sont pas recyclables) ultérieurement en résultat net :			
Réévaluation des immobilisations (1)			
Réévaluation (ou écarts actuariels) au titre des régimes à prestations définies (1)			
Eléments de la quote-part des gains et pertes comptabilisés directement en capitaux propres sur entreprises mises en équivalence (1)			
Impôts liés (1)			
Total des autres éléments du résultat global			
Résultat net et autres éléments du résultat global			
Dont part du Groupe (ou des propriétaires de la société mère)			
Dont part des intérêts minoritaires (ou participations ne donnant pas le contrôle)			
<p>(1) Les montants peuvent également être présentés, au choix de l'entreprise, pour leur montant net d'impôt. Ce choix a une incidence sur l'information demandée en annexe.</p> <p>Il est également possible de présenter en complément le détail de la part du groupe et de la part des intérêts minoritaires dans chaque composante des gains et pertes comptabilisés directement en capitaux propres.</p>			

TABLEAU DE FLUX DE TRESORERIE

Désignation entité : Exercice clos le 31-12-.....

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE NETTE	Notes (a)	Exercice N	Exercice N-1
Résultat opérationnel avant impôt			
- Plus et moins-values de cession des placements			
+ Dotations nettes aux amortissements			
+ Variation des frais d'acquisitions reportés			
+ Variation des dépréciations			
+ Dotations nettes aux passifs techniques relatifs à des contrats d'assurance et des contrats financiers			
+ Dotations nettes aux autres provisions			
+ Variations de la juste valeur des placements et autres instruments financiers comptabilisés à la juste valeur par résultat (hors trésorerie et équivalents de trésorerie)			
+ Autres éléments sans décaissement de trésorerie compris dans le résultat opérationnel			
Correction des éléments inclus dans le résultat opérationnel qui ne correspondent pas à des flux monétaires et reclassement des flux de financement et d'investissement			
+ Variation des créances et dettes d'exploitation			
+ Variation des valeurs données ou reçues en pension			
+ Flux de trésorerie provenant des autres actifs et passifs			
+ Flux liés aux autres opérations affectant des actifs ou passifs non financiers			
- Impôts nets décaissés			
Flux de trésorerie nets provenant des activités opérationnelles			
- Acquisitions de filiales et co-entreprises, nettes de la trésorerie acquise			
+ Cessions de filiales et co-entreprises, nettes de la trésorerie cédée			
- Prises de participation dans des entités mises en équivalence			
+ Cessions de participations dans des entités mises en équivalence			
Flux de trésorerie liés aux variations de périmètre			
+ Cession de placements financiers (y compris UC) et instruments dérivés			
+ Cessions d'immobilier de placement			
+ Cessions des placements et instruments dérivés des activités autres que l'assurance			
Flux de trésorerie liés aux cessions et remboursements de placements			
- Acquisition de placements financiers (y compris UC) et instruments dérivés			
- Acquisition d'immobilier de placement			
- Acquisition et/ou émissions de placements et instruments dérivés des autres activités			
Flux de trésorerie liés aux acquisitions et émissions de placements			
+ Cessions d'immobilisations corporelles et incorporelles			
- Acquisitions d'immobilisations corporelles et incorporelles			
Flux de trésorerie liés aux acquisitions et cessions d'immobilisations corporelles et incorporelles			
Flux de trésorerie nets provenant des activités d'investissement			
+ Droits d'adhésion			
+ Emissions d'instruments de capital			
- Remboursements d'instruments de capital			
+ Opérations sur actions propres			
- Dividendes payés			
+ Sommes reçues lors d'un changement dans les participations sans perte de contrôle			
- Sommes versées lors d'un changement dans les participations sans perte de contrôle			
+ Trésorerie générée par les émissions de dettes de financement			
- Trésorerie affectée aux remboursements de dettes de financement			
- Intérêts payés sur dettes de financement			
Flux de trésorerie nets provenant des activités de financement			
Flux de trésorerie nets provenant des activités de financement			
+/- Effet de la variation des taux de change sur la trésorerie et équivalent de trésorerie			
VARIATION NETTE DE LA TRESORERIE			
Trésorerie et équivalents de trésorerie au 1^{er} janvier			
Trésorerie et équivalents de trésorerie au 31 décembre			
VARIATION DES SOLDES DES COMPTES DE TRESORERIE ET EQUIVALENTS (H = G - F)			
Contrôle (H = E)			

ETAT DES VARIATIONS DE CAPITAUX PROPRES

Désignation entité : Exercice clos le 31-12-.....

Tableau de variation des capitaux propres	Note	Capital	Réserves liées au capital (1)	Titres auto-détenus	Réserves et résultat consolidés (2)	Autres éléments du résultat global (3)	Capitaux propres part du groupe	Participations ne détenant pas le contrôle	Total des capitaux propres
Capitaux propres clôture N-2									
Changement de méthodes comptables et correction d'erreurs									
Capitaux propres clôture N-2 corrigée									
Opérations sur capital									
Paiements fondés sur des actions*									
Opérations sur titres auto-détenus									
Dividendes									
Résultat net de l'exercice									
Autres éléments du résultat global									
Opérations de cession sur transactions liées aux autres éléments du résultat global des exercices précédents (4)									
Variations de périmètre (a)									
Capitaux propres clôture N-1									
Changement de méthodes comptables et correction d'erreurs									
Capitaux propres clôture N-1 corrigée									
Opérations sur capital									
Paiements fondés sur des actions*									
Opérations sur titres auto-détenus									
Dividendes									
Résultat net de l'exercice									
Autres éléments du résultat global									
Opérations de cession sur transactions liées aux autres éléments du résultat global des exercices précédents (4)									
Variations de périmètre (b)									
Capitaux propres clôture N									

* Si significatif.

Commentaires du tableau de variation des capitaux propres

POSTES	COMMENTAIRES
(1) Réserves liées au capital	Ce poste comprend : les primes d'émission, primes d'apport, primes de fusion, réserves légales.
(2) Réserves et résultats consolidés	Ce poste comprend : le résultat net de l'exercice conformément à la présentation du bilan. Celui-ci n'est donc pas présenté en colonne, mais en ligne.
(3) Autres éléments du résultat global	Ce poste comprend : <ul style="list-style-type: none"> • la réévaluation des titres disponibles à la vente (IAS 39) ; • les écarts de conversion (IAS 21) ; • la part efficace des profits et pertes sur couverture de flux de trésorerie (IAS 39) ; • les écarts actuariels liés aux engagements de retraite (IAS 19) ; • les réévaluations d'immobilisations (IAS 16/IAS 38) ; les quotes-parts des gains et pertes comptabilisés directement en capitaux propres des sociétés mises en équivalence.
(4) Opérations de cessions sur transactions liées aux autres éléments du résultat global des exercices précédents	Ce poste comprend : <ul style="list-style-type: none"> • pour les immobilisations corporelles et incorporelles, une variation de (3) a une contrepartie directe en (2) ; • pour les instruments financiers et résultats de couverture, une variation de (3) a une contrepartie indirecte en (2) au niveau de la ligne résultat net.

**GUIDE D'APPLICATION
IFRS**

ESPACE OHADA



Chapitre 5

**Première année de
présentation des états
financiers IFRS**

La première année application des dispositions du présent guide de présentation des états financiers IFRS est effectuée de façon rétrospective en utilisant les règles et méthodes comptables en vigueur à la date de clôture de l'exercice du changement.

Les ajustements en résultant sont comptabilisés en capitaux propres dans le Bilan d'ouverture de l'exercice précédant celui du changement.

Dans les cas où l'estimation de l'effet à l'ouverture ne peut être faite de façon objective, celle-ci sera appliquée à compter de la date d'ouverture de l'exercice du changement, sans retraitement des exercices antérieurs.

Les états financiers IFRS établis au titre de l'exercice du changement doivent comporter :

- l'état de situation financière de l'exercice N comprenant une colonne comparative au titre de l'exercice N-1 retraitée de façon rétrospective.
- l'état du résultat net et des autres éléments du résultat global (état du résultat global) de l'exercice N comprenant une colonne comparative au titre de l'exercice N-1 retraitée de façon rétrospective,
- le tableau des flux de trésorerie de l'exercice N comprenant une colonne comparative au titre de l'exercice N-1 retraitée de façon rétrospective.

Lorsque les formats de présentation des comptes sont suffisamment comparables, les entités peuvent présenter leur état de situation financière, état du résultat global et leur tableau des flux de trésorerie pour l'exercice de transition de la façon suivante :

Eléments des états financiers	Exercice N	Exercice N-1 retraité	Exercice N-1 arrêté

GUIDE D'APPLICATION IFRS

ESPACE OHADA



Chapitre 6

Passage du SYSCOHADA révisé aux IFRS : Points de divergences

Les tableaux présentés ci-dessous mettent en évidence les principales divergences entre les normes IFRS et le SYSCOHADA révisé, sur la base des normes publiées au 31 janvier 2017.

CADRE CONCEPTUEL

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p><i>Cadre conceptuel</i></p>	<p style="text-align: center;">NOTION DU CADRE CONCEPTUEL</p> <p>Un cadre conceptuel (Conceptual Framework) est un système cohérent d'objectifs et de principes fondamentaux liés entre eux qui a pour objet de donner une représentation utile de l'entité pour les différents utilisateurs de l'information financière.</p> <p style="text-align: center;">STRUCTURE (exposé sondage en mai 2015)</p> <p>Le nouveau cadre conceptuel est structuré en 8 chapitres :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Objectif de l'information financière à usage général 2. Caractéristiques qualitatives de l'information financière utile 3. États financiers et l'entité comptable 4. Composantes des états financiers 5. Comptabilisation et décomptabilisation 6. Évaluation 7. Présentation et informations à fournir 8. Concepts de capital et de maintien du capital. 	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>✓ Les <i>normes IFRS</i> cherchent à satisfaire plus les besoins d'informations des investisseurs et des prêteurs actuels et potentiels alors que le <i>Système comptable OHADA</i> opte, dans le cadre d'une « pertinence partagée » à la satisfaction des besoins d'information de tous les partenaires économiques et sociaux de l'entité (fournisseurs et clients, investisseurs, prêteurs, banque, personnel, Etat).</p> <p>✓ Le Système comptable OHADA opte pour une application totale du principe de prudence (les gains probables ne sont pas comptabilisés en produit) contrairement aux IFRS qui limitent l'application de ce principe à la prise en compte d'un certain degré de précaution dans l'exercice des jugements nécessaires pour préparer les estimations dans des conditions d'incertitude</p>

ELEMENTS CARACTERISTIQUES

Positionnement : en cas de conflit avec une norme, les dispositions de la norme prévalent sur celles du cadre.

Utilisateurs des états financiers : investisseurs et prêteurs actuels et potentiels ;

Hypothèse de base : continuité de l'exploitation ;

Caractéristiques qualitatives des états financiers :

- **essentielles** (pertinence, image fidèle) ;
- **auxiliaires** (comparabilité, vérifiabilité, intelligibilité, rapidité) ;

Actifs :

Un actif est une ressource économique.

Une ressource économique est un droit qui a le potentiel de produire des avantages économiques.

Le « potentiel de produire » doit se comprendre comme le fait qu'il n'est pas besoin qu'il soit certain, ni même probable, que la ressource produira des avantages économiques.

(prise en compte de la neutralité).

Passifs :

Une obligation actuelle est une obligation de transférer une ressource économique à laquelle l'entité ne peut pas se soustraire et qui résulte d'un événement passé. L'obligation ne peut simplement résulter de l'intention de la direction.

Charges et produits :

Les charges et produits restent définis comme les variations d'actifs et de passifs autres que celles provenant des transactions avec les détenteurs de capitaux propres.

Etats financiers et entités comptables

Une entité comptable est une entité qui choisit, ou qui est obligée de présenter des états financiers à usage général. Elle ne correspond pas systématiquement à une entité juridique, et peut comprendre seulement une partie d'une entité, ou a contrario deux ou plusieurs entités.

IAS 1- PRESENTATION DES ETATS FINANCIERS

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 1</p> <p style="text-align: center;">Présentation des états financiers</p> <p>OBJECTIF : Fournir le cadre général pour la présentation des états financiers à usage général, y compris des dispositions concernant leur structure et leur contenu minimum.</p> <p>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR : 1^{er} Janvier 2009</p> <p>INTERPRETATIONS ASSOCIEES : SIC 29.</p>	<p style="text-align: center;">CONTENU DES ETATS FINANCIERS</p> <p>Un jeu complet des états financiers comprend les éléments suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> • un état de situation financière (bilan) à la fin de la période ; • un état du résultat global ou état du résultat net et des autres éléments du résultat global (compte de résultat) de la période ; • un état des variations de capitaux propres de la période ; • un tableau des flux de trésorerie ; • des notes annexes. <p style="text-align: center;">PARTICULARITES</p> <ul style="list-style-type: none"> • Pas de format précis et défini d'états financiers. • Au bilan : les actifs et les passifs sont classés en éléments courants ou non courants (ou en liquidité et exigibilité si ce critère est jugé plus pertinent). • Au compte de résultat : les charges sont classées par nature ou par destination, pas d'éléments 	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Contrairement à la présentation des états financiers IFRS qui n'impose pas d'exigence formelle, la présentation des états financiers en OHADA respecte un modèle ou format précis et défini (tableaux prédéfinis) qui doit être utilisé par toutes les entités selon leur taille : système normal et système minimal de trésorerie. ✓ Il n'existe pas d'état de variation des capitaux propres dans les comptes sociaux du système comptable OHADA sauf dans les Notes annexes des comptes consolidés. ✓ Les informations à fournir dans les Notes annexes des IFRS est beaucoup plus importante qu'en OHADA. Dans les capitaux propres IFRS, les actions propres viennent en diminution des capitaux propres, alors que dans le Système Comptable OHADA, elles sont comptabilisées à l'actif du bilan. ✓ Dans le bilan : les comptes sont classés selon le critère fonctionnel (investissement, financement et exploitation).

	<p>classés comme flux extraordinaire.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Le résultat global est composé du résultat net (différence entre produit et charge) et des autres éléments du résultat global (gains et pertes directement comptabilisés en capitaux propres). 	<p>✓ Dans le compte de résultat : les charges sont classées par nature et le résultat se limite aux résultats nets (la notion de « résultat global » et d' «autres éléments du résultat global » n'existe pas).</p>
--	--	--

IAS 2- STOCKS

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;"><i>IAS 2 Stocks</i></p> <p><u>OBJECTIF :</u> Prescrire le traitement comptable applicable aux stocks, y compris la fixation du coût et la comptabilisation en charges.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 1^{er} Janvier 2005</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u> Aucune.</p>	<p style="text-align: center;">EVALUATION</p> <p><u>METHODE DE DETERMINATION DU COÛT</u> Les éléments fongibles (non interchangeableables) sont évalués à leur coût réel d'entrée. Les éléments fongibles (interchangeables) sont évalués selon l'une des deux formules de coût :</p> <ul style="list-style-type: none"> • premier entré – premier sorti (PEPS ou FIFO) ; • coût moyen pondéré. <p><u>Evaluation à l'inventaire</u> Les stocks doivent être évalués au plus faible du coût d'entrée et de la valeur nette de réalisation.</p> <p style="text-align: center;">COMPTABILISATION</p> <p>La valeur comptable des stocks est comptabilisée en charges de la période au cours de laquelle les produits correspondants sont constatés. Une dépréciation des stocks est comptabilisée en charges de la période au cours de laquelle la perte de valeur a eu lieu.</p>	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>✓ Pas de divergence.</p> <p>✓ Les variations positives de stocks de produits finis et de produits en-cours sont enregistrées en produits selon le SYSCOHADA alors que selon les normes IFRS, ces variations viennent en diminution des charges opérationnelles.</p>

IAS 7- TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 7 Tableau des flux de trésorerie</p> <p><u>OBJECTIF :</u> Imposer la fourniture d'une information sur l'historique des évolutions de la trésorerie d'une entité au moyen d'un tableau de trésorerie. L'information est utile car elle apporte une base d'évaluation de la capacité de l'entité à générer de la trésorerie.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> Exercices ouverts à compter du 1er janvier 1994. Le titre (en anglais) a été modifié par IAS 1 (2007) et est en vigueur depuis le 1er janvier 2009.</p>	<p style="text-align: center;">CARACTERISTIQUES</p> <p>La présentation des flux de trésorerie de l'exercice est obligatoire et les flux de trésorerie sont décomposés selon la nature de l'activité :</p> <ul style="list-style-type: none"> • activités opérationnelles (principales activités génératrices de produits de l'entité et toutes autres activités qui ne sont pas des activités de financement et d'investissement) ; • activités d'investissement (acquisition et sortie d'actifs à long terme et les autres placements qui ne sont pas inclus dans les équivalents de trésorerie) ; • activités de financement (activités qui résultent des changements dans l'importance et la composition des capitaux propres et emprunts de l'entreprise). <p>Le tableau doit faire ressortir l'analyse des variations de trésorerie au cours de l'exercice et fournir une information sur les évolutions historiques.</p>	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>✓ Pas de divergence majeure. Les différences observées sont de forme.</p> <p>Dans les comptes individuels, l'ordre de présentation des différentes catégories de flux n'est pas le même. En effet, le Système comptable OHADA met en évidence le point de départ (trésorerie initiale), la variation de trésorerie de la période et le point d'arrivée (trésorerie finale).</p> <p>L'effet de variation des cours de change n'est pas mis en évidence sauf dans le tableau de flux de trésorerie des comptes consolidés.</p>

<p><u>INTERPRETATIONS</u></p> <p><u>ASSOCIEES :</u></p> <p>Aucune.</p>	<p>Les entités sont encouragées à présenter les flux opérationnels selon la méthode directe (encaissements et décaissements présentés en brut pour chaque activité opérationnelle. La méthode indirecte (résultat ajusté des transactions sans contrepartie de trésorerie) est également autorisée.</p> <p>Les flux de trésorerie en monnaie étrangère sont convertis selon le taux de change en vigueur à la date des flux de trésorerie (ou sur la base de moyennes si approprié).</p>	
--	--	--

IAS 8 - METHODES COMPTABLES, CHANGEMENTS D'ESTIMATIONS COMPTABLES ET ERREURS

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 8 <i>Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs</i></p> <p><u>OBJECTIF :</u> Prescrire le traitement du choix des méthodes comptables, et définir les critères de traitement des changements de méthodes et d'estimations comptables, et des corrections d'erreurs.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 1er Janvier 2005</p>	<p style="text-align: center;">CARACTERISTIQUES</p> <p>Un changement de méthodes comptables est effectué seulement :</p> <ul style="list-style-type: none"> • s'il est imposé par une réglementation ou par un organisme de normalisation comptable ; • si ce changement permet d'obtenir des états financiers plus fiables et plus pertinents. <p>Un changement de méthode comptable doit être obligatoirement appliqué rétrospectivement (comme si la nouvelle méthode avait toujours été utilisée) et imputer ce changement aux capitaux propres et aux résultats des exercices précédents.</p> <p>Un changement d'estimation comptable est un ajustement de la valeur comptable d'un actif ou d'un passif dû à de nouvelles informations ou de nouveaux développements. Il doit être comptabilisé par ajustement de ladite valeur comptable au cours de l'exercice du changement en contrepartie de l'effet en compte de résultat (application prospective).</p>	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>Le <i>système comptable OHADA</i> a retenu les dispositions de la norme IAS 8 à l'exception des points suivants en cas de changements de méthodes :</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'information comparative n'est pas retraitée mais présentée en pro-forma dans les Notes annexes. • Il est admis de comptabiliser l'application rétrospective des changements de méthodes en charge pour des raisons juridiques et fiscales (au lieu d'une imputation systématique sur les capitaux propres d'ouverture).

<p><u>INTERPRETATIONS</u></p> <p><u>ASSOCIEES :</u></p> <p>Aucune.</p>	<p>Une erreur d'une période antérieure doit être corrigée par retraitement rétrospectif, par imputation sur les capitaux propres et les résultats des exercices précédents, sauf s'il est impraticable de déterminer, soit les effets spécifiquement liés à la période, soit l'effet cumulé de l'erreur.</p>	
--	---	--

IAS 10 - EVENEMENTS POSTERIEURS A LA DATE DE CLOTURE

NORME	IFRS	SYCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 10 <i>Evénements postérieurs à la date de clôture.</i></p> <p><u>OBJECTIF :</u> prescrire</p> <ul style="list-style-type: none"> • quand une entité doit ajuster ses états financiers en fonction d'événements postérieurs à la date de clôture et • les informations que l'entité doit fournir concernant la date de publication des états financiers et des événements postérieurs à la date de clôture. <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 1er Janvier 2005</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u> Aucune.</p>	<p style="text-align: center;">CARACTERISTIQUES</p> <p>Un évènement postérieur est un évènement favorable ou défavorable qui intervient entre la date de clôture et la date d'autorisation de la publication des états financiers.</p> <p>La norme distingue deux types d'événements postérieurs :</p> <ul style="list-style-type: none"> • les événements qui confirment une situation existante à la date de clôture entraînent un ajustement des états financiers ; • les événements qui entraînent une situation nouvelle née après la clôture n'entraînent pas d'ajustement des états financiers. <p>La norme impose également de ne pas établir ses états financiers sur une base de continuité d'exploitation si la direction décide après la date de clôture de liquider l'entité ou cesser l'activité.</p>	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>✓ Pas de divergence.</p> <p>La date d'autorisation de la publication des états financiers est la date d'arrêtée des comptes (article 23 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière).</p>

IAS 11 - CONTRATS DE CONSTRUCTION

SUJET	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 11 Contrats de construction</p> <p><u>OBJECTIF :</u> Prescrire le traitement comptable des contrats spécifiquement négociés pour la construction d'un actif ou d'une combinaison d'actifs étroitement liés ou interdépendants en terme de conception, technologie et fonction.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 1^{er} Janvier 1995</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u> IFRIC 15.</p>	<p style="text-align: center;">TYPES DE CONTRATS</p> <p>Il existe deux types de contrats :</p> <ul style="list-style-type: none"> • au forfait : le prix du contrat est fixe • en régie : l'entrepreneur est rémunéré sur la base de ses dépenses autorisées plus une marge contractuelle. <p style="text-align: center;">METHODE DE COMPTABILISATION</p> <p>Il existe un seul type de comptabilisation pour ces types de contrats.</p> <p>La méthode à l'avancement (si le résultat du contrat peut être déterminé de façon fiable).</p> <p>Lorsque le résultat du contrat ne peut pas être déterminé de façon fiable, la norme requiert la comptabilisation d'un chiffre d'affaires d'un montant équivalent aux coûts engagés au cours de la période.</p>	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>✓ Pas de divergence.</p> <p>L'approche qui consiste à comptabiliser un chiffre d'affaires d'un montant équivalent aux coûts engagés au cours de la période dans le cas où le résultat du contrat ne peut être estimé de façon fiable est appelée méthode à l'achèvement dans le Système comptable OHADA.</p> <p>Par ailleurs, le Système comptable OHADA retient certaines dispositions relatives à la norme IFRS 15 notamment celles portant sur l'appréciation du degré d'avancement.</p>

IAS 12 - LES IMPOTS SUR LE RESULTAT

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 12 <i>Les Impôts sur le Résultat</i></p> <p><u>OBJECTIF :</u> Prescrire la prise en compte dans les comptes individuels des actifs ou passifs d'impôts différés liés aux décalages entre la date de comptabilisation de produits et charges et la date à laquelle ils sont imposés ou déduits.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 1^{er} Janvier 1998</p> <p><u>INTERPRETATIONS</u></p> <p><u>ASSOCIEES :</u> SIC 25.</p>	<p style="text-align: center;">COMPTABILISATION</p> <p>En matière d'impôts sur le résultat, on distingue deux types d'impôts qui sont :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Les impôts exigibles : comptabiliser au passif tant qu'ils ne sont pas payés et récupérables au titre d'une période. • Les impôts différés : On en distingue également deux types <ul style="list-style-type: none"> - les passifs d'impôts différés (montants d'impôts sur le résultat payables au cours de périodes futures au titre de différences temporelles imposables). - les actifs d'impôts différés (montants d'impôts sur le résultat recouvrables au cours de périodes futures). 	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>Selon le référentiel OHADA, la charge d'impôt dans les comptes individuels se limite seulement à l'impôt exigible (l'impôt différé est pris en compte seulement dans les comptes consolidés).</p>

Les différences temporelles sont les différences entre la valeur comptable d'un actif ou d'un passif dans l'état de situation financière et sa base fiscale.

La base fiscale d'un actif ou d'un passif est le montant attribué à cet actif ou passif à des fins fiscales.

La charge (ou produit) d'impôts est la somme des impôts exigibles et des impôts différés.

L'impôt exigible et différé est évalué sur la base des taux d'impôts qui ont été adoptés ou quasi adoptés à la date de clôture. L'évaluation des impôts différés est effectué selon la méthode du report variable.

IAS 16 - IMMOBILISATIONS CORPORELLES

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 16 Immobilisations corporelles</p> <p><u>OBJECTIF :</u> prescrire le traitement comptable des immobilisations corporelles notamment la date de comptabilisation des actifs, la détermination de leur valeur comptable et la comptabilisation des amortissements correspondants.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 1er Janvier 2005</p> <p><u>INTERPRETATIONS</u></p> <p><u>ASSOCIEES :</u> IFRIC 18.</p>	<p style="text-align: center;">EVALUATION</p> <p>Coût d'achat initial = Prix d'achat net (sous réduction des rabais, remise, ristournes et escomptes) + coûts directement attribuables + coûts de démantèlement (à inscrire en immobilisation en cas de dégradation immédiate et en charge en cas de dégradation progressive).</p> <p>Les frais financiers sont incorporés dans le coût obligatoirement s'il s'agit d'un actif qualifié (immobilisation dont la période de fabrication est longue).</p> <p>En cas de paiement différé, actualisation des flux (si significatifs).</p> <p>Evaluation ultérieure : méthode de coût ou méthode de la réévaluation à la juste valeur.</p>	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>✓ Pas de divergence majeure. Selon le Système Comptable OHADA :</p> <ul style="list-style-type: none"> • L'approche par composant est limité à certains biens pour les entités qui ne font pas appel public à l'épargne . • L'écart résultant de l'actualisation des flux liés au paiement à terme n'est pas comptabilisé mais une mention doit être portée dans les Notes annexes si le montant de cet écart est significatif. • Il n'y a pas de possibilité de réévaluation isolée pour une classe d'actifs. Toute réévaluation doit être pratiquée pour l'ensemble des immobilisations corporelles et financières. Une réévaluation peut être pratiquée de façon ponctuelle.

Approche par composant pour les immobilisations composées d'éléments ayant des durées d'utilité différentes.

Dépenses de révisions majeures ; considérées comme des composants.

Stocks de pièces de rechange principales : à immobiliser si l'utilisation est prévue pour plus d'un exercice.

AMORTISSEMENT

Base d'amortissement : différence entre coût d'acquisition et valeur résiduelle.

Mode d'amortissement : linéaire, dégressif et unités de production.

Seul l'écart de réévaluation positif est porté en capitaux propres.

- L'incorporation en immobilisation corporelle d'une dépense comptabilisée initialement en charge se fait par le biais du compte **72. Production immobilisée** pour les charges d'exploitation) ou **787. Transferts de charges financières** (pour les charges financières). Par contre en IFRS, cette incorporation se fait par le crédit des comptes de charges concernés (diminution des charges).

IAS 17 - CONTRATS DE LOCATION

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 17 Contrats de location</p> <p><u>OBJECTIF :</u> Prescrire les principes de comptabilisation des contrats de location-financement (finance lease) et les contrats de location simple (operating lease) ainsi que les informations requises dans les états financiers.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 1er Janvier 2005</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u> IFRIC 4; SIC 15; SIC 27.</p>	<p style="text-align: center;">DEFINITION</p> <p>Un contrat de location-financement est un contrat ayant pour effet de transférer au preneur la quasi-totalité des risques et des avantages inhérents à la propriété d'un actif.</p> <p>Un contrat de location simple est tout contrat de location autre qu'un contrat de location-financement.</p> <p>Un contrat de cession-bail est une transaction par laquelle le propriétaire cède un bien à un tiers pour le reprendre en location.</p>	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Pas de divergence dans les principes généraux, mais le Système Comptable OHADA a retenu plutôt les dispositions de la nouvelle norme IFRS 16 portant sur les contrats de location (date de publication : janvier 2016). ✓ Le champ d'application des contrats de location selon le SYSCOHADA se limite : <ul style="list-style-type: none"> • au contrat de crédit-bail ; • au contrat de location vente ;et • à tout autre contrat de location avec option d'achat exerçable. ✓ Chez le preneur : <ul style="list-style-type: none"> • la qualification d'un contrat de location est basée sur la notion de contrôle d'un actif identifié plutôt que du transfert des risques et des avantages inhérents à la propriété.

COMPTABILISATION

✓ **Location-financement**

Chez le preneur

Les immobilisations financées par la location-financement apparaissent à l'actif et au passif (dettes financières) pour un montant égal au plus faible de la juste valeur du bien loué et de la valeur actualisée des paiements minimaux au titre de la location. Les paiements doivent être ventilés en charges financières et amortissement de dettes. A chaque fin d'exercice un amortissement de l'immobilisation doit être comptabilisé.

Chez le bailleur

L'actif loué est comptabilisé comme une créance égale à l'investissement net dans la location. Les paiements à recevoir sont ventilés en remboursement du principal et en produits financiers.

- Le SYSCOHADA distingue deux types de contrats : location acquisition et location simple.
- Les redevances sont systématiquement ventilées en intérêts et en amortissements selon les IFRS alors qu'ils sont au préalable enregistrés en services extérieurs en cours d'exercices avant d'être ventilées en fin d'exercice selon le SYSCOHADA.

✓ **Chez le bailleur :**

Pas de divergence avec les dispositions de la norme IAS 17.

✓ **Cession-bail (lease back)**

Le SYSCOHADA a plutôt retenu les dispositions de la norme IFRS 16 en matière de cession-bail.

	<p style="text-align: center;">✓ Location simple</p> <p>Chez le preneur</p> <p>Les paiements sont comptabilisés en charge dans l'état du résultat global sur une base linéaire pendant la durée du contrat.</p> <p>Chez le bailleur</p> <p>Les revenus locatifs sont comptabilisés en produits de façon linéaire.</p> <p style="text-align: center;">✓ Cession-bail (lease back)</p> <ul style="list-style-type: none"> - Si une cession-bail débouche sur un contrat de location financement, la plus-value est différée et amortie sur la durée du contrat ; une perte est comptabilisée seulement si IAS 36 le requiert. - Si une cession bail débouche sur un contrat de location simple, le résultat de cession est reconnu immédiatement si la transaction est effectuée à la juste valeur. Sinon le résultat est étalé sur la durée de location attendue. 	
--	--	--

IAS 18 - LES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 18 Les produits des activités ordinaires</p> <p><u>OBJECTIF :</u> Prescrire le traitement comptable des produits des activités ordinaires provenant de la vente de biens, de la prestation de services ainsi que des intérêts, redevances et dividendes.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 1er Janvier 1995</p> <p><u>INTERPRETATIONS</u></p> <p><u>ASSOCIEES :</u> SIC 31; IFRIC 13; IFRIC 15; IFRIC 18.</p>	<p style="text-align: center;">DEFINITION</p> <p>Selon la norme IAS 18, il y a constatation de produits d'activités ordinaires quelque soit le type de revenu lorsque :</p> <ul style="list-style-type: none"> • le revenu peut faire l'objet d'une évaluation fiable ; • il est probable que des avantages économiques iront à l'entité . <p style="text-align: center;">CRITERES DE COMPTABILISATION</p> <ul style="list-style-type: none"> • Vente de biens : <ul style="list-style-type: none"> – transfert des risques et avantages inhérents à la propriété du bien ; – l'entité n'est plus impliquée dans la gestion, ni dans le contrôle effectif du bien cédé ; 	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Le référentiel n'a pas défini le concept de produits ordinaires. ✓ Pour les ventes de biens, le Système Comptable OHADA considère que le transfert des risques et avantages inhérents à la propriété du bien est effectué lors de la livraison (date de transfert de propriété) pour des raisons juridiques et fiscales. ✓ Contrairement aux IFRS, les produits avec différé de paiement ne font pas l'objet d'une actualisation. ✓ Contrairement aux IFRS, les ecomptes accordés en cas de paiement anticipé sont comptabilisés en charges financières. ✓ Les avantages accordés aux clients via des programmes de fidélité donnent lieu à la comptabilisation de produits différés (seule solution en IFRS) ou à la constitution d'une provision.

- **Prestation de services** : possibilité de mesure du degré d'avancement à date de façon fiable ;
- **Echange de biens ou services** : lorsque la nature et la valeur des biens ou services échangés sont similaires, la transaction ne génère pas de produit.
- **Dividendes** : lorsque le droit de l'actionnaire est établi (AGO);
- **Redevances** : Constatation au fur et à mesure de leur acquisition selon la substance du contrat ;
- **Intérêts** : en fonction du temps écoulé et du rendement effectif de l'actif

EVALUATION

- estimation des revenus à la juste valeur de la contrepartie reçue ou à recevoir après déduction des rabais, remise, ristournes et escomptes;
- en cas d'entrée de trésorerie différée (dans le cas d'un prêt sans intérêt) l'on obtient la juste valeur après actualisation des recettes futures au taux d'intérêts implicite de financement ;

- la différence entre le montant nominal et la juste valeur constitue un produit financier reparti sur la durée différée

RECOUVRABILITE DES CREANCES

Au niveau de la recouvrabilité des créances, si dès la vente la recouvrabilité d'une vente est douteuse, l'on retient la part recouvrable comme montant à comptabiliser. Si la recouvrabilité elle-même est remise en cause, aucun traitement n'est à effectuer sur le montant du revenu, mais plutôt une constatation en charge du montant irrécouvrable.

IAS 19 - LES AVANTAGES DU PERSONNEL

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 19 Les avantages du personnel</p> <p>OBJECTIF : Prescrire le mode de comptabilisation et de présentation des avantages du personnel. La norme classe les avantages du personnel en 4 catégories :</p> <ul style="list-style-type: none"> • avantages à court terme ; • avantages postérieurs à l'emploi ; • avantages à long terme. • Indemnités de fin de contrat de travail. 	<p style="text-align: center;">DEFINITION</p> <p>On appelle « avantages du personnel », toute contrepartie due par une entité au titre des services rendus par ces employés.</p> <p style="text-align: center;">COMPTABILISATION</p> <p>Pour les avantages à court terme : (salaires, cotisations sociales...) Les paiements au titre de ces obligations sont des charges (sauf activation en stock ou immobilisation) et l'entité comptabilise un passif égal au montant non actualisé des paiements restant dus.</p> <p>Pour les avantages postérieurs à l'emploi :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Régimes à cotisations définies <p>L'obligation de l'entité se limite au versement d'une cotisation définie à un organisme tiers qui se charge du paiement. La comptabilisation est la même que pour les avantages à court terme. Le montant comptabilisé en charge est indiqué en annexe.</p>	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>✓ Pas de divergence majeure.</p> <p>Contrairement aux l'IFRS, le Système comptable OHADA limite l'obligation de l'évaluation des indemnités de départ à la retraite par la méthode actuarielle aux seules entités qui font appel public à l'épargne . Les autres entités peuvent comptabiliser les indemnités de départ à la retraite par une méthode simplifiée (non prise en compte des hypothèses actuarielles : actualisation, de probabilité de présence et de survie etc.).</p>

<p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> Exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2013 ; l'application anticipée est permise. Cette norme annule et remplace la version antérieure d'IAS 19 à compter de la date d'application.</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u> IFRIC 14</p>	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Régimes à prestations définies</i> L'entité s'engage à verser à son personnel une prestation convenue. Cette prestation restant à la charge de l'entité constitue une obligation qui doit faire l'objet d'une provision constituée tout au long de la période d'activité du personnel, selon la méthode des unités de crédits projetés. <p>Pour les avantages du personnel à long terme : la charge évaluée sur une base actualisée, est généralement comptabilisée au fur et à mesure des services rendus</p> <p>Pour les indemnités de fin de contrat de travail : elles sont provisionnées dès lors que l'entité est engagé à les verser.</p>	
---	--	--

IAS 20 - COMPTABILISATION DES SUBVENTIONS PUBLIQUES ET INFORMATIONS A FOURNIR SUR L'AIDE PUBLIQUE

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 20 Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique</p> <p>OBJECTIF : Prescrire la comptabilisation et l'information à fournir sur les subventions publiques et l'information à fournir sur les autres formes d'aide publique.</p> <p>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR : 1er Janvier 1984</p> <p>INTERPRETATIONS</p> <p>ASSOCIEES : SIC 10.</p>	<p style="text-align: center;">TYPES DE SUBVENTIONS</p> <p>On en distingue deux sortes :</p> <ul style="list-style-type: none"> • les subventions liées à des actifs • les subventions liées au résultat <p style="text-align: center;">COMPTABILISATION ET PRESENTATION</p> <ul style="list-style-type: none"> • Les subventions liées à des actifs <p>Les subventions liées à des actifs, y compris les subventions non monétaires évaluées à la juste valeur, doivent être présentées au bilan soit en produits constatés d'avance (ou produits différés), soit en déduisant la subvention pour arriver à la valeur comptable de l'actif.</p>	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>Selon le <i>Système comptable OHADA</i>, les subventions d'investissements sont enregistrées en capitaux propres alors qu'elles sont enregistrées en compte de tiers, produits différés en norme IFRS. Par ailleurs, les subventions d'investissements ne viennent pas en déduction du coût d'acquisition du bien dans le référentiel OHADA (deuxième méthode préconisée par les IFRS).</p> <p>Dans les comptes consolidés selon le dispositif comptable relatif aux comptes consolidés et combinés (D4C), elles sont comptabilisées en produits constatés d'avance ou produits différés (et non en déduction du coût d'acquisition) et reprises en résultat au rythme des amortissements des immobilisations qu'elles financent.</p>

- **Les subventions liées au résultat**

Les subventions liées au résultat sont parfois présentées en tant que crédit dans le compte de résultat, séparément ou dans une rubrique générale telle que "autres produits" ; sinon, elles sont présentées en déduction des charges auxquelles elles sont liées.

IAS 21 - EFFETS DES VARIATIONS DES COURS DES MONNAIES ETRANGERES

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 21 <i>Effets des variations des cours des monnaies étrangères</i></p> <p><u>OBJECTIF :</u> Prescrire le traitement comptable à appliquer aux transactions en monnaie étrangère et aux établissements à l'étranger d'une entité.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 1er Janvier 2005</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u> SIC 7.</p>	<p style="text-align: center;">NOTION DE MONNAIE FONCTIONNELLE</p> <p>C'est la monnaie de l'environnement économique principal dans lequel opère l'entité. L'environnement économique principal dans lequel une entité fonctionne est normalement celui dans lequel elle génère et dépense principalement sa trésorerie.</p> <p style="text-align: center;">CONVERSION ET COMPTABILISATION</p> <p>Comptabilisation initiale : une transaction en monnaie étrangère doit être enregistrée, dans la monnaie fonctionnelle, en appliquant au montant en monnaie étrangère le cours du jour entre la monnaie fonctionnelle et la monnaie étrangère à la date de transaction.</p> <p>Pour les paiements d'avance (acomptes), il convient de retenir le cours de change en vigueur à la date de paiement de l'acompte.</p> <p>Comptabilisation à la fin de chaque période de reporting</p>	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>Selon le Système comptable OHADA :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Dans les comptes individuels, les écarts de conversion portant sur les éléments monétaires sont comptabilisés dans les comptes de tiers : écart de conversion-actif (en cas de perte latente) ou écart de conversion-passif (en cas de gain latent). Seules les pertes de change latentes sont comptabilisées en résultat via une provision pour pertes de change contrairement aux normes IFRS qui comptabilisent directement les pertes et gains latents en résultat (pas donc de compte d'écart de conversion en compte de tiers en IFRS). <p>Dans les comptes consolidés, les comptes d'écart de conversion sont supprimés. Les gains et pertes de change latents sont comptabilisés en résultat.</p>

	<ul style="list-style-type: none"> • Eléments monétaires du Bilan : conversion en utilisant le cours de change à la clôture ; • Eléments non monétaires du Bilan évalués au coût historique : conversion en utilisant le cours de change à la date de la transaction ; • Eléments non monétaires du bilan comptabilisés à la juste valeur : conversion en utilisant les cours de change qui existaient à la date où ces justes valeurs ont été déterminées. 	
--	---	--

	<p>Produits et charges : conversion au cours de change à la date de chaque transaction (en pratique, cours moyen par semaine ou par mois, si ce cours moyen est proche du cours réel en vigueur à la date d'opération), sauf pour les dotations aux amortissements (cours de change en vigueur à la date de comptabilisation initiale des immobilisations correspondantes) ;</p> <p>Comptabilisation des écarts de change</p> <p><u>Eléments monétaires</u> : les écarts de change</p>	
--	--	--

(intervenant entre la date de la transaction et la date de règlement, ou entre la date de la transaction et la date de clôture) sont comptabilisés en compte de résultat (produits ou en charges) ;

Eléments non monétaires : les écarts de change (intervenant entre la date de la transaction et la date de clôture) sont comptabilisés :

- au niveau du Bilan : dans les capitaux propres si le profit ou la perte dégagé par l'élément non monétaire est comptabilisé en autres éléments du résultat global (exemple : réévaluation d'immobilisations corporelles) ;

- au niveau du compte de résultat : en produits ou en charges si le profit ou la perte dégagé par l'élément non monétaire est comptabilisé dans le résultat.

Conversion des états financiers dans la monnaie de présentation

Les étapes de la conversion des états financiers sont

les suivantes (une ou deux étapes) :

Etape 1 : passage de la monnaie locale à la monnaie fonctionnelle (si les deux monnaies sont différentes) : application de la méthode du coût historique ou méthode temporelle

Les principes de conversion en monnaie fonctionnelle des états financiers tenus en monnaie locale sont identiques aux principes de conversion appliqués aux transactions en monnaies étrangères.

Etape 2 : Passage de la monnaie fonctionnelle à la monnaie de présentation (si les deux monnaies sont différentes). : application de la méthode de coût de clôture ou méthode du taux courant

Au niveau du Bilan : les actifs et les passifs, hors capitaux propres, de chaque bilan présenté (y compris les comparatifs) doivent être convertis au cours de clôture en vigueur à la date de chacun de

ces bilans.

Pour les éléments de capitaux propres, tels que le capital social ou les postes de réserves, la norme IAS 21 ne spécifie pas à quels taux ces éléments doivent être convertis. En pratique, ils sont le plus souvent convertis à leur cours historique mais peuvent également être convertis au cours de clôture.

Au niveau du compte de résultat : les produits et les charges de chaque compte de résultat (y compris à titre comparatif) doivent être convertis au cours de change en vigueur aux dates des transactions ;

Comptabilisation des écarts de change : tous les écarts de change résultant de la conversion des états financiers selon ces principes doivent être constatés parmi les autres éléments du résultat global (OCI).

Cas particulier de la conversion de la monnaie fonctionnelle qui est la monnaie d'une économie

hyperinflationniste

- retraitement des états financiers de l'exercice N (y compris ceux fournis à titre comparatif N-1) établis dans la monnaie fonctionnelle selon la convention du coût historique ou selon la convention du coût actuel par application d'un indice général des prix, de sorte qu'ils soient exprimés dans l'unité de mesure en vigueur à la fin de la période N (IAS 29.8) ;

Le gain ou la perte sur la situation monétaire nette doit faire partie du résultat et doit être indiqué séparément (IAS 29.9).

- puis conversion au cours de clôture ses états financiers ainsi retraités de la monnaie fonctionnelle à la monnaie de présentation des comptes consolidés. Les actifs, passifs, capitaux propres, produits et charges sont donc convertis au cours de clôture de l'exercice N.

IAS 23 - COUTS D'EMPRUNTS

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 23 Coûts d'emprunt</p> <p><u>OBJECTIF :</u> Prescrire le traitement comptable des coûts d'emprunt. La norme impose l'incorporation des coûts d'emprunt au coût de certains actifs quand ils sont directement attribuables à leur acquisition, construction ou production.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 1er Janvier 2009</p> <p><u>INTERPRETATIONS</u></p> <p><u>ASSOCIEES :</u> Aucune.</p>	<p>Les coûts d'emprunt sont les intérêts et autres coûts supportés par une entité dans le cadre d'un emprunt de fonds. Ils peuvent inclure :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Les charges d'intérêts calculés selon la méthode du taux d'intérêt effectif ; • Les charges financières en rapport avec les contrats de location-financement (IAS 17) ; • Les différences de change résultant des emprunts en monnaie étrangère, si elles sont assimilées à un ajustement des coûts d'intérêt. <p>Leur incorporation dans le coût de l'acquisition est obligatoire pour les actifs éligibles (un actif éligible est un actif qui exige une longue période de préparation avant de pouvoir être utilisé ou vendu).</p> <p>Emprunt spécifique : les coûts d'emprunt réels encourus au cours de la période, diminués des produits de placement éventuels obtenus sur ces fonds</p>	<div style="text-align: center; background-color: red; color: white; padding: 5px; margin-bottom: 10px;">DIVERGENCES</div> <p>✓ Pas de divergence.</p>

empruntés.

Emprunt non spécifique : les coûts d'emprunt incorporables sont déterminés par référence à un taux de capitalisation, égal à la moyenne pondérée des coûts des emprunts de l'entité, non spécifiques à l'actif concerné, au titre de la période.

IAS 24 - INFORMATION RELATIVE AUX PARTIES LIEES

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 24 Information relative aux parties liées</p> <p><u>OBJECTIF :</u> Prescrire le traitement de l'information à fournir relative relatives aux transactions entre une entité qui présente des états financiers et les parties qui lui sont liées.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 1er Janvier 2011</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u> Aucune.</p>	<p>La norme est appliquée pour le traitement des parties liées et des transactions entre une entité présentant les états financiers et les parties qui lui sont liées. Les dispositions de cette norme s'appliquent aux états financiers de toutes les entités présentant des états financiers.</p> <p>Les informations suivantes doivent être obligatoirement fournies :</p> <ul style="list-style-type: none"> • identification de l'entité mère et des filiales : les relations entre les entités mères et filiales sont présentées, qu'il y ait ou non des transactions ; • rémunération des dirigeants : informations sur les contrats et plan d'avantage consentis en faisant plusieurs distinctions ; 	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>Selon le système comptable OHADA, la notion de partie liée est plus restrictive que dans les normes IFRS. Toutefois dans les Notes annexes des comptes individuels et consolidés, l'entité doit fournir des informations concernant les parties liées à savoir :</p> <ul style="list-style-type: none"> • la liste des filiales et participations ; • comptes courants d'associés ; • rémunération des dirigeants etc.

	<ul style="list-style-type: none">• Transactions intervenues entre des parties liées : le type de transaction, les soldes des comptes et tous autres éléments nécessaires à une bonne compréhension des états financiers.	
--	---	--

IAS 26 - COMPTABILITE ET RAPPORTS FINANCIERS DES REGIMES DE RETRAITE

NORME	IFRS	SYCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 26 <i>Comptabilité et rapports financiers des régimes de retraite</i></p> <p><u>OBJECTIF :</u> Prescrire les principes relatifs à l'évaluation et aux informations à fournir pour les rapports financiers des régimes de retraite.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 1er Janvier 1998</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u> Aucune.</p>	<p>La comptabilisation des régimes de retraite se situe à deux niveaux :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Au niveau des régimes à cotisations définies Les états financiers sont composés d'un état des actifs nets affectés au paiement des prestations et d'une description de la politique de financement • Au niveau des régimes à prestations définies : <ul style="list-style-type: none"> ✓ présentation des actifs nets affectés aux paiements des prestations ; ✓ valeur actuarielle des prestations de retraite promises (avec distinction des droits acquis et des droits non acquis) ; ✓ explication de la relation actuarielle des prestations de retraite promises et les actifs nets affectés au paiement de ces prestations dans les états financiers ; 	<div style="text-align: center; background-color: red; color: white; padding: 5px; margin-bottom: 10px;">DIVERGENCES</div> <p>Norme non retenue par le SYSCOHADA .</p>

	<p>✓ explication de la politique suivie pour le financement des prestations promises.</p> <p>Comptabilisation à la juste valeur des placements détenus au titre des régimes de retraite.</p>	
--	--	--

IAS 27 - ETATS FINANCIERS INDIVIDUELS

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 27 <i>Etats financiers individuels</i></p> <p><u>OBJECTIF :</u> Prescrire le mode de comptabilisation de participations dans des filiales, des coentreprises et des entreprises associées dans des états financiers individuels.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 1er Janvier 2013</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u> Aucune.</p>	<p>Dans les états financiers individuels de l'entité mère : les participations dans des filiales, des entreprises associées et des coentreprises (autres que celles classées comme détenues en vue de la vente selon IFRS 5) sont comptabilisées soit au coût, soit en tant qu'investissement selon IFRS 9 ou IAS 39.</p> <p>L'entité mère doit présenter une liste des participations importantes et décrire la méthode utilisée pour comptabiliser ces participations.</p>	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>Le dispositif comptable relatif aux comptes consolidés et combinés du SYSCOHADA préconise la comptabilisation au coût des participations dans les états financiers individuels de l'entité mère conformément aux dispositions du Plan Comptable Général OHADA (PCGO).</p>

IAS 28 - PARTICIPATIONS DANS DES ENTREPRISES ASSOCIEES

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 28 Participations dans des entreprises associées</p> <p><u>OBJECTIF :</u> Prescrire le mode de comptabilisation par l'investisseur des participations dans des entreprises associées et des coentreprises et définir l'influence notable à l'égard des participations dans des entreprises associées.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 1er Janvier 2013.</p> <p><u>INTERPRETATIONS</u></p>	<p style="text-align: center;">NOTION D'ENTREPRISES ASSOCIEES</p> <p>La définition d'une entreprise associée se base sur le concept d'influence notable, qui implique le pouvoir de prendre part aux politiques financières et opérationnelles.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Il existe une présomption réfutable selon laquelle une entité a une influence notable si elle détient au moins 20 % des droits de vote d'une autre entité. • Les droits de vote potentiels qui sont actuellement exerçables sont pris en compte dans l'évaluation de l'influence notable. <p style="text-align: center;">COMPTABILISATION</p> <p>Les entreprises associées et coentreprises sont comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence.</p> <p>Exceptions :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ les organismes de capital-risque, fonds commun de placement, sociétés d'investissement à capital variable 	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Seules les entreprises sous influence notable sont consolidées par mise en équivalence. Les entreprises sous contrôle conjoint sont consolidées par intégration proportionnelle. ✓ les participations dans une entreprise associée ou une co-entreprise détenues par des entités de capital-risque, fonds commun de placement, sociétés d'investissement à capital variable et autres entités similaires ne peuvent pas choisir de comptabiliser leurs participations dans des entreprises associées et coentreprises à la juste valeur par le biais du compte de résultat.

ASSOCIEES :

Aucune.

et autres entités similaires peuvent choisir de comptabiliser leurs participations dans des entreprises associées et coentreprises à la juste valeur par le biais du compte de résultat.

- la méthode de la mise en équivalence ne s'applique pas si les conditions de classification comme détenus en vue de la vente sont remplies.

METHODE DE LA MISE EN EQUIVALENCE

La participation dans une entreprise associée ou une coentreprise est initialement comptabilisée au coût, puis la valeur comptable est augmentée ou diminuée pour comptabiliser la quote-part de l'investisseur dans le résultat net de l'entité émettrice après la date d'acquisition.

La quote-part de l'investisseur dans le résultat net de l'entité émettrice est comptabilisée dans le résultat net de l'investisseur.

La valeur comptable de la participation peut en outre être modifiée par les éléments suivants :

- les distributions reçues de l'entité émettrice réduisent la valeur comptable de la participation ;
- des modifications du pourcentage de participation de l'investisseur dues à des variations des autres éléments du résultat global de l'entité émettrice.

PERTE D'INFLUENCE NOTABLE OU DE CONTROLE CONJOINT

Lors de la perte d'influence notable ou de contrôle conjoint résultant en un arrêt de la méthode de la mise en équivalence, toute participation conservée est réévaluée à la juste valeur et l'impact de cette réévaluation est pris en compte dans le calcul des profits et pertes liés à la transaction comptabilisés en résultat net. Les montants comptabilisés dans les autres éléments du résultat global sont reclassés en résultat net ou transférés en capitaux propres, conformément aux autres normes applicables.

IAS 29 - INFORMATION FINANCIERE DANS LES ECONOMIES HYPERINFLATIONNISTES

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 29</p> <p style="text-align: center;">Information financière dans les économies hyperinflationnistes</p> <p><u>OBJECTIF :</u> Prescrire les normes spécifiques concernant les entités qui présentent des états financiers dans la monnaie d'une économie hyperinflationniste, afin que l'information financière fournie soit utile.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 1er Janvier 1990</p>	<p style="text-align: center;">NOTION D'HYPERINFLATION</p> <p>L'hyperinflation se caractérise par certains éléments de l'environnement économique d'un pays à savoir :</p> <ul style="list-style-type: none"> • la population apprécie les montants monétaires, non pas dans la monnaie locale, mais dans une monnaie étrangère relativement stable ; • la conclusion des ventes et achats à crédit à des prix qui tiennent compte de la perte de pouvoir d'achat ; • les taux d'intérêts, les salaires et les prix sont liés à un indice de prix ; • le taux cumulé d'inflations sur trois ans approche ou dépasse 3 ans. 	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>Le Système comptable OHADA retient les dispositions relatives à la norme IAS 29 que dans le cadre de la réévaluation des bilans des entités opérant dans des économies hyperinflationnistes.</p>

INTERPRETATIONS ASSOCIEES :

Aucune.

**EVALUATION, COMPTABILISATION ET
PRESENTATION**

Dans le but de prendre en compte l'inflation, une entité qui établit ses états financiers dans la monnaie d'une économie hyperinflationniste, doit retraiter ses états financiers dans l'unité de mesure ayant cours à la date de clôture.

La méthode utilisée consiste à réévaluer les actifs et passifs non monétaires sur la base d'indices de prix.

Concernant la comptabilisation et la présentation du profit ou de la perte sur la situation nette monétaire, ceux-ci doivent être comptabilisés en résultat et présentés de manière distincte.

IAS 32 - INSTRUMENTS FINANCIERS : PRESENTATION

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 32 Instrument financiers : Présentation</p> <p><u>OBJECTIF :</u> Prescrit les principes régissant le classement et la présentation des instruments financiers comme passifs ou capitaux propres, ainsi que la compensation des actifs financiers et des passifs financiers.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 1er Janvier 2005. Dispositions sur les informations à fournir annulés et remplacés par l'adoption d'IFRS 7, à compter du 1er janvier 2007.</p>	<p style="text-align: center;">DEFINITIONS</p> <p>Un actif financier est tout actif qui est :</p> <ul style="list-style-type: none"> • de la trésorerie ; ou un droit contractuel de recevoir d'une autre entité de la trésorerie ou un autre actif financier ; ou • un droit contractuel d'échanger des instruments financiers dans des conditions potentiellement favorables ; ou • instrument de capitaux propres d'une autre entité. <p>Un passif financier est une obligation contractuelle :</p> <ul style="list-style-type: none"> • de remettre à une autre entité de la trésorerie ou un actif financier ; ou • d'échanger des instruments financiers dans des conditions potentiellement défavorables. 	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Les instruments financiers composés sont intégralement comptabilisés soit en dettes soit en « autres fonds propres », et ne sont pas séparés en deux composants comme le préconise les normes IFRS. ✓ Contrairement aux normes IFRS, il existe une rubrique intermédiaire « autres fonds propres » entre dettes et capitaux propres, dans laquelle sont classés certains instruments financiers (titres participatifs, titres subordonnés à durée indéterminé, obligations remboursables en actions...). ✓ Les actions propres constituent des actifs selon le SYSCOHADA et ne viennent pas en diminution des capitaux propres comme en IFRS.

INTERPRETATIONS

ASSOCIEES :

IFRIC 2.

Un instrument financier est tout contrat donnant naissance à un actif financier pour une partie au contrat et à un passif financier ou un instrument de capitaux propres pour l'autre partie.

Un dérivé incorporé est une composante d'un contrat hybride qui a pour effet de faire varier les flux de trésorerie de l'instrument hybride d'une manière similaire à un dérivé autonome.

PRESENTATION

Le classement d'un instrument financier se fait selon ses différentes composantes, en fonction de la substance de l'accord.

Pour celui qui l'émet, un instrument financier est un instrument de capitaux propres :

- S'il n'existe aucune obligation pour l'émetteur de délivrer de la trésorerie ou un autre actif financier ;
ou
- Si le règlement peut ou doit se faire en actions propres de l'entité et le nombre d'instruments à livrer est fixe.

En cas d'émission d'instrument financier composé (Dettes + Capitaux propres), l'émetteur devra présenter séparément la dette et obtenir la valeur des capitaux propres, grâce à la différence de montant avec l'émission.

Lorsqu' une entité possède ses propres actions, celle-ci procède à une déduction de celles-ci dans la valeur des capitaux propres.

Constatation d'un revenu ou d'une charge dans le compte de résultat pour tout intérêt, dividende, ou perte relatif à un instrument financier de dette.

IAS 33 - RESULTAT PAR ACTION

NORME	IFRS	SYCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 33 Résultat par action</p> <p><u>OBJECTIF :</u> Définir les principes de détermination et de présentation du résultat par action pour améliorer les comparaisons de la performance entre différentes entités sur le même exercice ou entre différents exercices pour la même entité .</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN</u> <u>VIGUEUR :</u> 1er Janvier 2005</p> <p><u>INTERPRETATIONS</u></p> <p><u>ASSOCIEES :</u> Aucune.</p>	<p>Cette norme s'applique uniquement aux entités ayant des actions cotées ou s'appêtant à en émettre et à celles choisissant de présentant un résultat par action.</p> <p>IAS 33 distingue deux (2) types de résultat par action :</p> <ul style="list-style-type: none"> • le résultat de base par action <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px 0;"> Résultat de l'exercice attribuable aux actionnaires ordinaires de l'entité mère sous déduction des dividendes préférentiels après impôt </div> Nombre moyen pondéré d'actions ordinaires en circulation au cours de l'exercice • le résultat dilué par action <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px 0;"> Résultat de l'exercice attribuable aux actionnaires ordinaires de l'entité mère sous déduction des dividendes préférentiels après impôt + intérêts ou dividendes constatés pour des actions potentielles dilutives </div> Nombre moyen pondéré d'actions ordinaires en circulation au cours de l'exercice + nombre moyen d'actions émises lors de la conversion en actions ordinaires de toutes les actions potentielles dilutives 	<div style="background-color: red; color: white; text-align: center; padding: 2px;">DIVERGENCES</div> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Au niveau du Plan Comptable Général OHADA (PCGO) Traitement comptable non développé dans le système comptable OHADA. Toutefois, le PCGO demande de fournir dans la Note 31 (répartition du résultat et autres éléments caractéristiques des cinq derniers exercices), des informations sur le bénéfice par action en terme de bénéfice distribué et de dividende attribué à chaque action sans précision. Il revient à l'entité de préciser s'il s'agit d'un résultat de base, d'un résultat dilué ou d'une méthode de calcul plus simplifiée du bénéfice par action. ✓ Au niveau du dispositif relatif aux comptes consolidés et combinés Le dispositif prévoit de fournir au pied du compte de résultat consolidé le résultat de base par action et le résultat dilué par action conformément aux prescriptions de la norme IAS 33 (Résultat par action).

IAS 34 - INFORMATION FINANCIERE INTERMEDIAIRE

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 34 Information financière intermédiaire</p> <p><u>OBJECTIF :</u> Prescrire le contenu minimum 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 (période de rapport financier d'une durée inférieure à celle de l'exercice).</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 1er Janvier 1999</p>	<p>La norme IAS 34 s'applique seulement aux entités qui doivent ou qui choisissent de publier un rapport financier intermédiaire sur une période inférieure à celle d'une période annuelle et conforme aux normes IFRS.</p> <p style="text-align: center;">CONTENU</p> <p>Le rapport financier intermédiaire peut être un jeu complet d'états financiers ou un jeu d'états financiers résumé. Les états financiers intermédiaires résumés contiennent au minimum :</p> <ul style="list-style-type: none"> – un état résumé de la situation financière, – un état résumé du résultat net et des autres éléments du résultat global, – un tableau résumé des flux de trésorerie, – un état résumé de variation des capitaux propres, et – une sélection de notes explicatives. 	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>Les dispositions sont globalement similaires, avec des divergences en termes de données comparatives.</p>

INTERPRETATIONS

ASSOCIEES :

IFRIC 10.

COMPTABILISATION ET METHODES COMPTABLES

Les éléments sont généralement comptabilisés et évalués comme si la période intermédiaire était une période isolée.

- Par exception, la charge d'impôt sur le résultat pour une période intermédiaire se base sur le taux d'impôt annuel moyen attendu.
- De manière générale, les méthodes comptables appliquées aux états financiers intermédiaires sont identiques à celles appliquées pour les états financiers annuels suivants.

IAS 36 - DEPRECIATION D'ACTIFS

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 36 Dépréciation d'actifs</p> <p><u>OBJECTIF :</u> S'assurer que les actifs sont comptabilisés selon une valeur qui n'excède pas leur valeur recouvrable et prescrire le mode de calcul de la valeur recouvrable, de la perte de valeur ou de sa reprise.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 31 Mars 2004</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u> IFRIC 10.</p>	<p>IAS 36 s'applique à la comptabilisation de la dépréciation d'une variété d'actifs non financiers, dont :</p> <ul style="list-style-type: none"> – les immobilisations corporelles, – les immobilisations incorporelles et le goodwill, et – les participations dans des filiales, entreprises associées et coentreprises. <p style="text-align: center;">FAIT GENERATEUR</p> <p>Une entité doit apprécier à chaque date de clôture (à la fin de chaque période de reporting s'il existe un indice montrant qu'un actif a pu perdre de la valeur. S'il existe un tel indice, l'entité doit estimer la valeur recouvrable de l'actif.</p> <p>Un test de dépréciation annuel est requis pour le goodwill et les immobilisations incorporelles qui ne sont pas encore prêtes à être mises en service, ou qui ont une durée d'utilité indéterminée. Ce test de dépréciation peut être effectué à tout moment au cours d'un exercice, à condition qu'il soit effectué au même moment chaque année.</p>	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>Selon le SYSCOHADA, une perte de valeur est comptabilisée lorsque la valeur actuelle d'un actif est inférieure à sa valeur nette comptable.</p> <p>La valeur recouvrable est donc la valeur qui correspond au coût actuel de l'actif et non la valeur la plus élevée entre sa juste valeur diminuée des coûts de la sortie et sa valeur d'utilité.</p> <p>Selon le PCGO, un test de dépréciation annuel est requis pour le fonds commercial que lorsqu'il existe un indice de perte de valeur.</p>

EVALUATION D'UNE PERTE DE VALEUR

- Si la valeur comptable d'un actif ou d'une UGT est supérieure à sa valeur recouvrable : Perte de valeur = valeur comptable – valeur recouvrable.

Cette perte fait l'objet d'un traitement comptable différencié selon le mode de valorisation des actifs.

- La valeur recouvrable est la valeur la plus élevée entre sa juste valeur diminuée des coûts de la sortie et sa valeur d'utilité.
- La valeur d'utilité est la valeur actualisée des flux de trésorerie futurs attendus de l'utilisation continue d'un actif et de sa sortie à la fin de sa sortie d'utilité. Le taux d'actualisation utilisé pour calculer la valeur d'utilité reflète l'évaluation du marché des risques spécifiques à l'actif ou à l'UGT, ainsi que la valeur temps de l'argent.

COMPTABILISATION

Une perte de valeur est comptabilisée en charges dans le compte de résultats pour les actifs évalués au coût ; pour les actifs réévalués, la perte de valeur est en premier lieu imputée en déduction de la plus-value de réévaluation en capitaux propres.

REPRISE D'UNE PERTE DE VALEUR

Une perte de valeur comptabilisée en cours d'exercices doit être reprise dans certaines circonstances, sauf pour le goodwill, pour lequel les pertes de valeur ne peuvent jamais être reprises.

Une reprise d'une perte de valeur est effectuée lorsqu'il existe un indice (interne ou externe) qu'une perte de valeur comptabilisée au cours des périodes antérieures pour un actif (autre qu'un goodwill dont toute perte de valeur est irréversible) est susceptible de ne plus exister ou avoir diminué.

S'il existe une telle indication, l'entité doit estimer la valeur recouvrable de cet actif et augmenter (en effectuant une reprise), le cas échéant, la valeur comptable de l'actif à hauteur de sa valeur recouvrable, sous réserve que cette dernière n'excède pas la valeur comptable qui aurait été déterminée si aucune perte de valeur n'avait été comptabilisée au cours des exercices antérieurs.

IAS 37 - PROVISIONS, PASSIFS EVENTUELS ET ACTIFS EVENTUELS

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 37 Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels</p> <p>OBJECTIF : IAS 37 a pour objectif 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. Il a également pour objectif de s'assurer que les notes annexes fournissent suffisamment d'informations pour permettre de comprendre la nature, l'échéance et le montant de ces provisions, passifs éventuels et actifs éventuels.</p>	<p style="text-align: center;">DEFINITION</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Une provision est un passif dont l'échéance ou le montant est incertain. • Un passif éventuel est une obligation actuelle dont la probabilité de sortie de ressources ou le montant des sorties de ressources est incertain, ou une obligation potentielle dont l'existence est incertaine. • Un actif éventuel est un actif potentiel dont l'existence est incertaine. <p style="text-align: center;">COMPTABILISATION</p> <p>PRINCIPE Une provision est comptabilisée si les trois conditions suivantes sont réunies :</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ à la date de clôture, l'entité a une obligation actuelle (obligation juridique ou implicite) résultant d'un événement passé ; 	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>D'une manière générale les dispositions de la norme IAS 37 ont été retenues par le SYSCOHADA. Toutefois, il existe certaines divergences qui portent sur les points suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Le SYSCOHADA admet de façon dérogatoire les provisions réglementées qui ne répondent pas en principe à la définition d'une provision. ✓ Les capitaux propres sont des passifs internes alors qu'en IFRS seules les provisions et des dettes envers les tiers constituent des passifs.

<p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 1er Juillet 1999</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u> IFRIC 1; IFRIC 5; IFRIC 21.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ il est probable que cette obligation donnera lieu à une sortie de ressources ;et ✓ le montant de l'obligation peut être estimé de façon fiable. <p><u>CAS SPECIFIQUES</u></p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Une provision pour restructuration n'est comptabilisée que lorsque l'entité a préparé un plan formalisé et détaillé de restructuration et que ses principales caractéristiques ont été communiquées aux personnes concernées. ✓ Les provisions pour indemnités de départ des salariés sont dans le champ d'application d'IAS 19. ✓ Une provision est comptabilisée au titre d'un contrat déficitaire. <p><u>PROVISIONS INTERDITES</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Une provision ne doit pas être comptabilisée au titre de pertes opérationnelles futures. • Une provision ne peut pas être comptabilisée au titre de la réparation ou la maintenance de ses propres actifs ou d'une auto-assurance avant qu'une obligation ne soit contractée. 	
---	---	--

PASSIFS ET ACTIFS EVENTUELS

- **Les passifs éventuels** ne sont pas comptabilisés.

Des informations sur les passifs éventuels sont fournies dans les notes aux états financiers. Toutefois, si la probabilité d'une sortie de ressources est très faible, aucune information ne doit être fournie.

- **Les actifs éventuels** ne sont pas comptabilisés dans l'état de la situation financière. Si une entrée d'avantages économiques est probable, des informations sont fournies dans les notes aux états financiers.

- Une provision est évaluée à hauteur de la meilleure estimation de la dépense à engager (montant le plus probable si l'obligation est unique ou méthode de la valeur attendue ou méthode statistique si l'obligation résulte d'événements multiples) .

- Une provision est calculée avant impôt et actualisée si l'effet de l'actualisation est significatif.

REMBOURSEMENT

Un droit à remboursement est comptabilisé en tant qu'actif distinct lorsque son recouvrement est quasiment certain, plafonné au montant de la provision correspondante.

IAS 38 - IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 38 Immobilisations incorporelles</p> <p><u>OBJECTIF :</u> S'applique aux dépenses relatives à l'acquisition ou à la création d'actifs incorporels, ainsi qu'à celles liées aux activités de publicité, de formation, de démarrage d'activité, de recherche et développement et aussi aux coûts liés aux sites web.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 31 Mars 2004</p>	<p style="text-align: center;">DEFINITION</p> <p><i>IAS 38</i> définit une immobilisation incorporelle comme un actif non monétaire identifiable sans substance physique. Elle est identifiable si elle est protégée par des droits (légaux ou contractuels) ou séparable.</p> <p style="text-align: center;">EVALUATION</p> <p>Le coût d'entrée d'une immobilisation incorporelle est constitué :</p> <ul style="list-style-type: none"> • en cas d'acquisition directe, <p>De son coût d'achat net incluant les droits de douane, les taxes et tous les coûts directement attribuables pour préparer l'immobilisation à son utilisation final.</p>	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>D'une manière générale les dispositions de la norme IAS 38 ont été retenues par le SYSCOHADA. Toutefois, il existe certaines divergences qui portent sur les points suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Le fonds commercial est déprécié que lorsqu'il existe un indice de perte de valeur. ✓ Selon le SYSCOHADA, il n'ya pas de réévaluation possible des immobilisations incorporelles.

INTERPRETATIONS

ASSOCIEES :

SIC 32.

- **en cas d'acquisition dans le cadre d'un regroupement d'entreprises**

De sa juste valeur à cette date.

Après leur première comptabilisation, les immobilisations incorporelles sont comptabilisées ultérieurement au choix de l'entité, soit selon la méthode du coût ou soit selon la méthode de la réévaluation périodique.

CAS DES PROJETS DE RECHERCHE ET DE DEVELOPPEMENT

- Les dépenses internes de développement sont immobilisées si certaines conditions sont remplies.

Ces conditions d'immobilisation sont appliquées à toutes les immobilisations incorporelles développées en interne.

- Les dépenses internes de recherche sont comptabilisées en charges lorsqu'elles sont engagées.

**ELEMENTS NE CONSTITUANT PAS UNE
IMMOBILISATION INCORPORELLE**

Les dépenses relatives à du goodwill généré en interne, aux listes de clients généré en interne, à une phase de démarrage, à la formation, aux activités de publicité et de promotion, à une relocalisation ou à une réorganisation sont comptabilisées en charges. Les frais d'établissement sont également comptabilisés en charges. Les parts de marché ne satisfont pas à la définition des immobilisations incorporelles.

AMORTISSEMENT

Les immobilisations incorporelles qui ont une durée d'utilité définie sont amorties de façon systématique sur cette durée. Celles dont la durée d'utilité est indéterminée ne sont pas amorties. La perte de valeur est irréversible, Le caractère indéterminé de la durée d'utilité est revu à chaque clôture.

DEPRECIATION

Les immobilisations incorporelles amortissables font l'objet d'un test de dépréciation (**test impairment**) selon **IAS 36** en cas d'indice de perte de valeur.

Celles dont la durée d'utilité est indéterminée font l'objet d'au moins un test de dépréciation annuel selon **IAS 36**.

IAS 39 - INSTRUMENTS FINANCIERS : COMPTABILISATION ET EVALUATION

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 39 <i>Instruments financiers : Comptabilisation et évaluation</i></p> <p><u>OBJECTIF :</u> IAS 39 est relative à la comptabilisation des instruments financiers dès que l'entité devient partie au contrat de l'instrument.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN</u> <u>VIGUEUR :</u> 1^{er} Janvier 2005</p> <p><u>INTERPRETATIONS</u> <u>ASSOCIEES :</u> IFRIC 9; IFRIC 16; IFRIC 19.</p>	<p style="text-align: center;">CLASSIFICATION</p> <p>Les actifs financiers sont classés selon quatre catégories : actifs à la juste valeur par le biais du compte de résultat, prêts et créances, actifs détenus jusqu'à leur échéance et actifs disponibles à la vente.</p> <p>Les passifs financiers sont classés soit en tant que passifs à la juste valeur par le biais du compte de résultat, soit en autres passifs.</p> <p style="text-align: center;">EVALUATION</p> <p>Coût d'entrée : les actifs et passifs financiers sont initialement comptabilisés à leur juste valeur. Ce montant inclut les coûts directs de transaction à l'exception des instruments en juste valeur par résultat qui sont enregistrés au prix d'achat.</p>	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>✓ Il n'existe pas de classification formelle par catégories. En pratique. On distingue :</p> <ul style="list-style-type: none"> - créances et dettes, - prêts et emprunts, - titres financiers, - contrats financiers (instruments financiers à terme). <p>Selon le Système Comptable OHADA, le critère de classement d'un instrument financier émis tient compte de la forme juridique.</p> <ul style="list-style-type: none"> - titres de participation : valeur d'utilité ; - TIAP : valeur qui tient compte des perspectives d'évolution de l'entité détenue ; - autres titres immobilisés et titres de placement : cours moyen du dernier mois si coté ou valeur probable de négociation si non coté ; <p>✓ Créances et prêts évalués à leur valeur nominale et non selon le coût amorti (taux d'intérêt effectif).</p> <p>✓ Les frais d'émission d'emprunt sont comptabilisés en charges en totalité dans l'exercice où ils sont encourus</p>

	<p>Evaluation ultérieure</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Pour les actifs financiers <ul style="list-style-type: none"> • <i>Actifs à la juste valeur par le biais du compte de résultat</i> <p>Evaluation en juste valeur avec contrepartie en résultat.</p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Actifs détenus jusqu'à l'échéance</i> <p>Evaluation au coût amorti (avec méthode du taux d'intérêt effectif).</p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Prêts et créances</i> <p>Evaluation au coût amorti (avec méthode du taux d'intérêt effectif).</p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Actifs disponibles à la vente</i> <p>Evaluation en juste valeur avec contrepartie en capitaux propres (autres éléments du résultat global : OCI).</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Pour les passifs financiers <ul style="list-style-type: none"> • <i>Passifs en juste valeur par résultat</i> <p>Evaluation en juste valeur avec contrepartie en résultat.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Les primes de remboursement sont comptabilisées par étalement sur la durée de l'emprunt au prorata des obligations échues ou des intérêts courus (pour les emprunts obligataires remboursables in fine). Les primes afférentes à la fraction d'emprunts remboursés ne peuvent en aucun cas être maintenues en hors bilan. ✓ En normes IFRS, les primes de remboursement et les frais d'émission sont étalés selon la méthode du coût amorti en normes IFRS.
--	--	---

- *Autres passifs financiers*

Evaluation au coût amorti avec contrepartie en résultat.

COMPTABILISATION

- La date de comptabilisation d'un achat ou d'une vente d'un actif financier est la date de transaction ou celle du règlement.
- Le produit d'intérêt et la charge d'intérêt sont calculés au moyen de la méthode du taux d'intérêt effectif. Le taux d'intérêt effectif est calculé lors de la comptabilisation initiale selon les estimations de flux de trésorerie basées sur tous les termes contractuels de l'instrument financier mais sans tenir compte des pertes de crédit futures attendues..

DEPRECIATION D'ACTIFS FINANCIERS

Une entité doit apprécier s'il existe une indication objective de la dépréciation de ses actifs financiers non évalués à la juste valeur par le biais du compte de résultat. En cas d'indication objective de dépréciation, toute perte de valeur est comptabilisée en résultat net.

IAS 40 - LES IMMEUBLES DE PLACEMENT

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 40 <i>Les immeubles de placement</i></p> <p><u>OBJECTIF :</u> Prescrire le traitement des immeubles de placement : méthodes de comptabilisation (évaluation initiale et évaluation postérieure), ainsi que les informations à fournir en annexes.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 1er Janvier 2005</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u> Aucune.</p>	<p style="text-align: center;">DEFINITION</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Un immeuble de placement est un bien immobilier détenu par le propriétaire ou par le preneur (dans le cadre d'un contrat de location-financement), pour en retirer des loyers et/ou pour valoriser le capital, plutôt que pour l'utiliser dans la production ou la fourniture de biens ou de services ou à des fins administratives, ou le vendre dans le cadre de l'activité ordinaire. ▪ Une partie d'un bien immobilier à usage mixte est classée en immeuble de placement, seulement si cette partie pourrait être vendue ou louée dans le cadre d'un contrat de location-financement. Dans le cas contraire, le bien immobilier est classé en totalité en immobilisation corporelle, sauf si la partie du bien immobilier utilisée pour l'usage de l'entité n'est pas significative. 	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>Les dispositions de la norme IAS 40 ont été retenues par le SYSCOHADA. Toutefois, après la comptabilisation initiale, tout immeuble de placement doit être évalué uniquement selon le modèle du coût contrairement aux normes IFRS qui admet aussi l'évaluation selon le modèle de la juste valeur.</p>

- Si un bailleur propose des services annexes, le bien immobilier est classé en immeuble de placement si ces services représentent une partie peu significative de l'accord global.

COMPTABILISATION ET EVALUATION

- Les immeubles de placement sont initialement comptabilisés au coût.
- Après la comptabilisation initiale, tout immeuble de placement est évalué :
 - selon le modèle de la juste valeur - sous réserve de certaines exceptions limitées, ou
 - selon le modèle du coût.
- Lorsque le modèle de la juste valeur est choisi, les variations de juste valeur sont comptabilisées en résultat net.
- Les dépenses ultérieures sont immobilisées uniquement lorsqu'il est probable qu'elles généreront des avantages économiques futurs.

IAS 41- AGRICULTURE

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IAS 41 Agriculture</p> <p><u>OBJECTIF :</u> Prescrire le traitement comptable, la présentation dans les états financiers et les informations à fournir concernant les activités agricoles.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN</u> <u>VIGUEUR :</u> 1er Janvier 2003</p> <p><u>INTERPRETATIONS</u> <u>ASSOCIEES :</u> Aucune.</p>	<p>Les animaux ou plantes vivantes entrent dans le champ d'application de la norme, s'ils sont sujets à un processus de gestion de transformation biologique.</p> <p>Un amendement de juin 2014 exclut du champ d'application d'IAS 41 les plantes de production qui relèvent d'IAS 16. Cet amendement est applicable à compter du 1/01/2016 avec une application anticipée permise.</p> <p style="text-align: center;">DEFINITIONS</p> <p>L'activité agricole est la gestion par une entité de la transformation biologique et de la récolte d'actifs biologiques pour la vente ou pour la transformation en production agricole ou en d'autres actifs biologiques.</p> <p>Un actif biologique est un animal ou une plante vivant.</p> <p>La production agricole est un produit récolté à partir des actifs biologiques d'une entreprise.</p>	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>Les dispositions de la norme IAS 41 ont été retenues par le SYSCOHADA. Toutefois, un actif biologique ou une production agricole doit être comptabilisé selon le modèle du coût.</p>

EVALUATION

Un actif biologique doit être évalué, lors de la comptabilisation initiale et à chaque date de clôture, à sa juste valeur diminuée des coûts estimés au point de vente.

La production agricole doit être évaluée à sa juste valeur, diminuée des coûts estimés au point de vente au moment de la récolte.

La détermination de la juste valeur d'un actif biologique dépend de l'existence ou non d'un marché actif et l'entité doit se référer à la norme **IFRS 13 Evaluation à la juste valeur**.

PERTES ET PROFITS

Un profit ou une perte résultant de la comptabilisation initiale d'un actif biologique ou d'une production agricole à sa juste valeur, diminuée des coûts au point de vente estimés et d'une variation de la juste valeur, diminuée des mêmes coûts doit être inclus dans le résultat net de la période pendant laquelle il se produit.

PRESENTATION

Présentation distincte des actifs biologiques dans le bilan conformément à IAS 1 avec indication du résultat global dégagé par les activités agricoles au cours de l'exercice.

IFRS 1 - PREMIERE APPLICATION DES NORMES INTERNATIONALES D'INFORMATION FINANCIERE

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IFRS 1 <i>Première application des normes internationales d'information financière</i></p> <p><u>OBJECTIF :</u> Prescrire les procédures à suivre lorsqu'une entité adopte les IFRS pour la première fois afin de préparer ses états financiers à usage général.</p> <p><u>DATE DE MISE EN VIGUEUR :</u> 1^{er} juillet 2009</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u> Aucune.</p>	<p>La norme IFRS 1 s'applique à toute entité qui publie pour la première fois des états financiers annuels comportant une déclaration explicite et sans réserve de conformité au référentiel IFRS.</p> <p style="text-align: center;">PRINCIPES</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Un premier adoptant doit présenter un état de la situation financière d'ouverture en IFRS à la date de transition aux IFRS. • Une entité doit expliquer l'incidence de la transition de son ancien référentiel au référentiel IFRS sur sa situation financière, sa performance financière et sur ses flux de trésorerie. • Application rétrospective (comme si les normes en vigueur à la fin de sa première période de reporting IFRS avaient toujours été appliquées) à la date de l'état de situation financière d'ouverture, des IFRS en vigueur à la date de reporting. 	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>Selon le Système comptable OHADA révisé, le passage du SYSCOHADA actuel au SYSCOHADA révisé s'analyse comme un changement de réglementation comptable mais avec un retraitement rétrospectif par imputation de façon exceptionnelle et par dérogation sur le compte 475. Compte transitoire, ajustement spécial lié à la revision du SYSCOHADA (au lieu d'une imputation sur les capitaux propres selon les IFRS).</p>

EXCEPTIONS OBLIGATOIRES

Estimations ; décomptabilisation d'actifs et passifs financiers ; comptabilité de couverture ; participations ne donnant pas le contrôle ; classement et évaluation des actifs financiers ; dérivés incorporés ; prêts publics.

EXCEPTIONS FACULTATIVES

Il est possible d'utiliser un certain nombre d'exemptions aux dispositions générales requérant l'application rétrospective des méthodes comptables selon les IFRS.

IFRS 2 - PAIEMENT FONDE SUR DES ACTIONS

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IFRS 2 <i>Paiement fondé sur des actions</i></p> <p><u>OBJECTIF :</u> Spécifier l'information financière à présenter par une entité qui entreprend une transaction dont le paiement est fondé sur des actions</p> <p><u>DATE DE MISE EN VIGUEUR :</u> 1^{er} Janvier 2005</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u> Aucune.</p>	<p>Les biens ou services reçus dans le cadre d'une transaction dont le paiement est fondé sur des actions sont évalués à la juste valeur.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Transactions avec des employés dont le paiement est réglé en instruments de capitaux propres : <p><u>Evaluation</u> : les transactions sont généralement évaluées sur la base de la juste valeur des instruments de capitaux propres attribués en date d'attribution.</p> <p><u>Comptabilisation</u> : l'entité comptabilise un coût et une augmentation de capitaux propres en contrepartie. Le coût doit être comptabilisé en charges et étalé sur la période d'acquisition des droits (avec un ajustement de l'estimation initiale du nombre d'instruments de capitaux propres à la fin de chaque période de reporting en fonction du nombre définitif d'instruments de capitaux propres acquis, sauf si les différences résultent de conditions de marché, et s'il remplit les conditions de comptabilisation en tant qu'actif).</p>	<div style="text-align: center; background-color: red; color: white; padding: 5px; margin-bottom: 10px;">DIVERGENCES</div> <p>Il n'y a pas d'évaluation en juste valeur des avantages consentis sous forme de paiements en actions.</p> <p>Il existe toutefois des dispositions spécifiques aux attributions d'actions gratuites.</p>

• Transactions avec des parties autres que les membres du personnel dont le paiement est réglé en instruments de capitaux propres :

Evaluation : les transactions sont généralement évaluées sur la base de la juste valeur des biens ou services reçus.

Comptabilisation : les biens sont comptabilisés lorsqu'ils sont reçus et les services le sont au cours de la période où ils sont rendus.

IFRS 3 - REGROUPEMENTS D'ENTREPRISES

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IFRS 3 Regroupements d'entreprises</p> <p><u>OBJECTIF :</u> Fournir les informations qui permettent aux utilisateurs d'évaluer la nature et l'effet financier de l'acquisition. Permettre à l'acquéreur d'une activité de comptabiliser les actifs acquis et les passifs repris à leur juste valeur à la date d'acquisition.</p> <p><u>DATE DE MISE EN VIGUEUR :</u> 1^{er} juillet 2009</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u> Aucune.</p>	<p style="text-align: center;">PRINCIPES</p> <p>Les regroupements d'entreprises sont comptabilisés selon la méthode de l'acquisition, Un acquéreur doit être identifié pour tous les regroupements d'entreprises. L'acquéreur est celui qui obtient le contrôle des autres entités ou activités qui se regroupent. La date d'acquisition est la date à laquelle le contrôle de l'entreprise acquise est transféré à l'acquéreur.</p> <p style="text-align: center;">METHODOLOGIE</p> <p>La démarche pour appliquer la méthode de l'acquisition est la suivante : Étape n° 1 : Identification d'un acquéreur ; Étape n° 2 : Détermination de la date d'acquisition ; Étape n° 3 : Comptabilisation et évaluation des actifs identifiables acquis, des passifs repris et de toute participation ne donnant pas le contrôle dans l'entreprise acquise ;</p>	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>Selon le dispositif comptable relatif aux comptes consolidés et combinés, seule la méthode du goodwill partiel est autorisée. Le méthode du full goodwill n'est pas autorisé. Contrairement aux normes IFRS, le goodwill (écart d'acquisition) fait l'objet d'un amortissement si la durée d'utilité est définie et déterminable de façon fiable. Les coûts directs d'acquisition de titres sont inclus dans le coût d'acquisition et non en charge comme en IFRS lors d'un regroupement.</p>

Étape n° 4 : Comptabilisation et évaluation du goodwill ou du profit résultant d'une acquisition à des conditions avantageuses.

COMPTABILISATION

L'acquéreur doit évaluer les actifs identifiables acquis et les passifs repris à leur juste valeur à la date d'acquisition.

Les coûts liés à l'acquisition (frais d'avocats, de banques, de conseils, d'audit et d'autres tiers et les commissions versées à l'intermédiaire ayant identifié la cible) ne font pas partie du prix payé et sont enregistrés **en charges** au moment où les services sont rendus par les tiers.

Les entreprises ont le choix, à chaque acquisition, entre deux méthodes d'évaluation du goodwill :

- **le goodwill partiel**, égal à la différence entre le prix payé (sauf prise de contrôle par achats successifs) et la quote-part de l'acquéreur dans la juste valeur des actifs nets identifiables acquis.
- **le goodwill complet** : comprend le goodwill relatif aux intérêts majoritaires et minoritaires, la part afférente aux minoritaires ayant pour contrepartie une augmentation des capitaux propres.

Le goodwill peut être positif ou négatif :

- **positif** : l'acquéreur doit comptabiliser un actif incorporel ;
- **négatif** : L'acquéreur doit comptabiliser le profit correspondant en résultat à la date d'acquisition. Avant de comptabiliser cet excédent, l'acquéreur doit réexaminer s'il a correctement identifié tous les actifs acquis et tous les passifs repris .

SUIVI DU GOODWILL DANS LE TEMPS

Le goodwill acquis lors d'un regroupement d'entreprises ne doit pas être amorti, mais l'acquéreur doit effectuer, au moins une fois par an, un test de dépréciation.

L'acquéreur doit évaluer le goodwill à son coût, diminué du cumul des pertes de valeur.

En cas de prise de contrôle par acquisitions successives (obtenue grâce à l'acquisition d'un complément d'intérêts dans une cible dans laquelle l'entité détenait déjà une participation), la norme IFRS 3 indique qu'à la date d'acquisition :

	<ul style="list-style-type: none">• l'acquéreur évalue à sa juste valeur à cette date, la participation qu'il détenait avant la prise de contrôle ;• le profit ou la perte en résultant est comptabilisé en résultat.	
--	--	--

IFRS 4 - CONTRATS D'ASSURANCE

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IFRS 4 Contrat d'assurance</p> <p>OBJECTIF : Spécifier l'information financière pour les contrats d'assurance devant être établie par toute entité qui émet de tels contrats (définie dans la présente norme comme un assureur) jusqu'à ce que l'IASB achève la seconde phase de son projet sur les contrats d'assurance.</p>	<p style="text-align: center;">DEFINITIONS</p> <ul style="list-style-type: none"> • Un contrat d'assurance est un contrat selon lequel une partie (l'assureur) accepte un risque d'assurance significatif d'une autre partie (le titulaire de la police) en convenant d'indemniser le titulaire de la police si un événement futur incertain spécifié (l'événement assuré) affecte de façon défavorable le titulaire de la police. • Un traité de réassurance est un contrat d'assurance émis par un assureur (le réassureur) pour indemniser un autre assureur (la cédante) au titre de pertes sur un ou plusieurs contrats émis par la cédante. • Une composante dépôt est une composante contractuelle qui n'est pas comptabilisée comme un dérivé selon IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation et qui entrerait dans le champ d'application d'IAS 39 si elle était un instrument séparé. • Un passif d'assurance correspond aux obligations contractuelles nettes d'un assureur selon un contrat d'assurance. 	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>Norme non retenue par le SYSCOHADA révisé.</p> <p>Les dispositions comptables relative au code des assurances des Etats membres de la Conférence Interafricaine des Marchés d'Assurances : CIMA n'ont pas encore fait l'objet jusqu'à ce jour d'une convergence aux normes IFRS.</p>

DATE D'ENTREE EN

VIGUEUR :

1^{er} Janvier 2005

INTERPRETATIONS

ASSOCIEES :

Aucune.

- Les *actifs au titre des cessions en réassurance* sont les droits contractuels nets d'une cédante selon un traité de réassurance.

Comptabilisation et évaluation

IFRS 4 exempte un assureur d'appliquer les critères énoncés aux paragraphes 10 à 12 d' **IAS 8** en ce qui concerne :

- ✓ les contrats d'assurance qu'il émet (y compris les coûts d'acquisition correspondants et les immobilisations incorporelles liées) ;
- ✓ et les traités de réassurance qu'il détient.

Néanmoins, IFRS 4 n'exempte pas un assureur de certaines implications des critères stipulés aux paragraphes 10 à 12 d'IAS 8. De manière spécifique, un assureur :

- ✓ ne doit pas comptabiliser en tant que passif des provisions au titre de demandes d'indemnisation éventuelles futures, si ces demandes sont générées par des contrats d'assurance qui ne sont pas encore souscrits à la date de *reporting* (telles que les provisions pour risque de catastrophe et les provisions pour égalisation) ;
- ✓ doit effectuer le test de suffisance du passif décrit ci-dessous ;

- ✓ doit sortir un passif d'assurance (ou une partie d'un passif d'assurance) de son bilan, si et seulement s'il est éteint, c'est-à-dire lorsque l'obligation précisée au contrat est acquittée ou annulée ou a expiré ;
- ✓ ne doit pas compenser : des actifs au titre des cessions en réassurance avec les passifs correspondants ; ou les produits ou les charges provenant de traités de réassurance avec les charges ou les produits résultant des contrats d'assurance correspondants ;
- ✓ doit examiner si ses actifs au titre des cessions en réassurance sont dépréciés.

Comptabilisation et évaluation

Un assureur doit évaluer à chaque date de *reporting* si ses passifs d'assurance comptabilisés sont suffisants, en utilisant les estimations actuelles de flux de trésorerie futurs générés par ses contrats d'assurance.

Si cette évaluation indique que la valeur comptable de ses passifs d'assurance (diminuée des coûts d'acquisition différés correspondants et des immobilisations incorporelles liées) est insuffisante au regard des flux de trésorerie futurs estimés, l'insuffisance totale doit être comptabilisée en résultat.

IFRS 5 - ACTIFS NON COURANTS DETENUS EN VUE DE LA VENTE ET ACTIVITES ABANDONNEES

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IFRS 5 Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées</p> <p><u>OBJECTIF :</u> Prescrire la comptabilisation d'actifs non courants détenus en vue de la vente et la présentation et les informations à fournir sur les activités abandonnées.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 1^{er} Janvier 2005</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u> Aucune.</p>	<p>Un actif non courant (ou groupe d'actifs) doit être classé en actif non courant destiné à être cédé si sa valeur comptable est recouvrée principalement par le biais d'une transaction de la vente, plutôt que par son utilisation continue.</p> <p>Deux conditions doivent être réunies pour qu'un actif (ou groupe d'actifs) soit considéré comme destiné à être cédé :</p> <ul style="list-style-type: none"> • actif disponible pour une cession immédiate et • cession hautement probable. <p>L'actif (ou groupe d'actifs) doit être disponible pour une cession immédiate dans son état actuel, sous réserves d'éventuelles conditions usuelles et habituelles pour la vente de tels actifs.</p> <p>Actifs détenus en vue de la vente (ou d'une distribution aux propriétaires) : <u>Evaluation et présentation :</u></p> <p>Les actifs classés comme détenus en vue de la vente ne sont pas amortis.</p> <p>Les actifs non courants (ou un groupe destiné à être cédé) classés comme détenus en vue de la vente sont généralement évalués au plus faible de leur valeur comptable et de leur juste valeur diminuée des coûts de la vente, et sont présentés dans une rubrique distincte dans l'état de la situation financière.</p>	<div style="text-align: center; background-color: red; color: white; padding: 5px; margin-bottom: 10px;">DIVERGENCES</div> <p>Selon le SYSCOHADA révisé, dans les comptes individuels, il n'existe pas de dispositions particulières pour les actifs non courants (ou un groupe destiné à être cédé) Dans les comptes consolidés, il existe une exemption de consolidation des filiales si et seulement si elles ont été acquises uniquement en vue d'être cédées</p>

Activités abandonnées

Classement :

- Une activité abandonnée est une composante dont l'entité s'est séparée ou bien qui est classée comme détenue en vue de la vente.
- Les activités abandonnées concernent uniquement des activités représentant une ligne d'activité ou une zone géographique principale et distincte ou des filiales acquises exclusivement en vue de la revente.

Présentation

- Les activités abandonnées font l'objet d'une présentation séparée dans l'état du résultat net et des autres éléments du résultat global.
- L'état du résultat net et des autres éléments du résultat global comparatif

est retraité afin de présenter séparément les activités abandonnées de la dernière période présentée.

Filiales, entreprises associées et co-entreprises

- **Les filiales** sont consolidées même si elles sont détenues uniquement en vue d'une vente. Elles sont classées comme détenues en vue de la vente et éventuellement en activités

	<p>abandonnées si elles remplissent les critères.</p> <ul style="list-style-type: none">• Une entreprise associée ou co-entreprise détenue en vue de la vente n'est pas mise en équivalence.	
--	---	--

IFRS 6 - PROSPECTION ET EVALUATION DE RESSOURCES MINERALES

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IFRS 6 <i>Prospection et évaluation des ressources minérales</i></p> <p><u>OBJECTIF :</u> Prescrire l'information financière relative à l'exploration et à l'évaluation des ressources minérales jusqu'à ce que l'IASB achève un projet détaillé à l'égard de ce secteur.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 1^{er} Janvier 2006</p> <p><u>INTERPRETATIONS</u></p> <p><u>ASSOCIEES :</u> Aucune.</p>	<p style="text-align: center;">CHAMP D'APPLICATION</p> <p>IFRS 6 doit être appliqué uniquement aux dépenses engendrées par la prospection et l'évaluation de ressources minérales.</p> <p>Sont exclus du champ d'application de la norme IFRS 6 :</p> <p>Les frais encourus avant la prospection et l'évaluation de ressources minérales, telles que les dépenses encourues avant que l'entité n'ait obtenu les droits légaux de prospecter une zone spécifique, ni à celles encourues après que la faisabilité technique et la viabilité commerciale de l'extraction d'une ressource minérale aient été démontrées.</p> <p style="text-align: center;">DEPENSES DE PROSPECTION ET D'EVALUATION</p> <p>Chaque type de dépense de prospection et d'évaluation peut être comptabilisé en charges lorsque la dépense est engagée ou portée à l'actif, conformément aux méthodes comptables choisies par l'entité.</p>	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>Pas de divergence</p>

EVALUATION DES ACTIFS DE PROSPECTION ET D'EVALUATION

Les actifs de prospection et d'évaluation sont évalués initialement au coût et ultérieurement, l'entité a le choix entre le modèle du coût et celui de la réévaluation.

Exemple de dépenses activables :

- ✓ acquisition de droit de prospection;
- ✓ études topographiques et géologiques;
- ✓ géochimiques et géophysiques;
- ✓ forages d'exploitation;
- ✓ creusement de tranchées;
- ✓ échantillonnage.

Les dépenses de prospection et d'évaluation portées à l'actif sont classées en immobilisations corporelles ou incorporelles, en fonction de leur nature.

DEPRECIATION DES ACTIFS AU TITRE DE LA PROSPECTION ET DE L'EVALUATION

IFRS 6 impose de réaliser un test de dépréciation en présence d'une indication selon laquelle la valeur comptable des actifs au titre de la prospection > valeur recouvrable .

Pour les actifs au titre de la prospection et de l'évaluation uniquement, les indices de dépréciation suivants doivent être utilisés plutôt que ceux mentionnés dans IAS 36 - Dépréciation d'actifs (liste non exhaustive) :

- la période pendant laquelle l'entité a le droit de prospecter dans la zone spécifique a expiré au cours de l'exercice ou expirera dans un proche avenir, et il n'est pas prévu que ce droit soit renouvelé;
- d'importantes dépenses de prospection et d'évaluation ultérieures de ressources minérales dans la zone spécifique ne sont ni prévues au budget, ni programmées.

IFRS 7 - INSTRUMENTS FINANCIERS : INFORMATIONS A FOURNIR

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IFRS 7 Instrument financiers : informations à Fournir</p> <p>OBJECTIF : IFRS 7 est relative à l'information nécessaire permettant aux utilisateurs d'états financiers d'évaluer l'importance des instruments financiers, la nature et l'étendu et des risques auxquels est exposée l'entité.</p> <p>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR : 1^{er} Janvier 2007</p>	<p style="text-align: center;">Importance des instruments financiers au regard de la situation et de la performance financière</p> <p>Les informations spécifiques à fournir concernent notamment :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ les valeurs comptables et les justes valeurs, ▪ les éléments désignés à la juste valeur par le biais du compte de résultat, ▪ le reclassement d'actifs financiers entre différentes catégories, ▪ la compensation d'actifs financiers et passifs financiers et l'effet de potentielles conventions-cadres de compensation, ▪ les garanties, ▪ la comptabilité de couverture. <p style="text-align: center;">Nature et ampleur des risques découlant des instruments financiers</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Des informations quantitatives et qualitatives doivent être fournies. ▪ Les informations qualitatives décrivent les objectifs, politiques et processus de la Direction dans le cadre de la 	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>Le SYSCOHADA présente dans les notes annexes une liste d'informations à fournir dont certaines concernent les instruments financiers (échéances des créances et dettes, engagements financiers donnés et reçus non comptabilisés...).</p>

INTERPRETATIONS

ASSOCIEES :

Aucune.

gestion des risques relatifs aux instruments financiers.

- Les informations quantitatives sur l'exposition aux risques relatifs aux instruments financiers se basent sur les informations fournies en interne aux principaux dirigeants.

Informations sur la juste valeur

Des informations sur la juste valeur sont requises par classes d'actifs et de passifs afin de permettre une comparaison avec la juste valeur.

IFRS 8 - SECTEURS OPERATIONNELS

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IFRS 8 <i>Secteurs opérationnels</i></p> <p><u>OBJECTIF :</u> IFRS 8 a pour objectif de fournir aux utilisateurs des états financiers une perspective sur l'analyse stratégique des activités de l'entité utilisée par les décideurs, complétant ainsi l'information relative à l'exposition aux risques et permet une analyse plus fine de la rentabilité des investissements réalisés.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> 1^{er} Janvier 2009</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u> Aucune.</p>	<p style="text-align: center;">PRINCIPES GENERAUX</p> <p>La publication d'une information sectorielle est obligatoire pour les sociétés cotées ou en voie de l'être, facultative pour les autres. L'information sectorielle, fournie en annexe, est basée sur le reporting interne (secteurs opérationnels) afin de fournir aux lecteurs des états financiers la même vision que celle du management de l'entité.</p> <p>Un secteur opérationnel est une composante d'une entité :</p> <p>a) qui s'engage dans des activités susceptibles de lui faire percevoir des produits et supporter des charges (y compris les produits et les charges liés aux transactions avec d'autres composantes de la même entité) ;</p> <p>b) dont les résultats opérationnels sont régulièrement examinés par le principal décideur opérationnel de l'entité afin de prendre les décisions quant aux ressources à affecter au secteur et d'évaluer ses performances et ;</p>	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <ul style="list-style-type: none"> • Au niveau du Plan Comptable Général Ohada Norme non retenue par le PCGO. Mais le référentiel a prévu de fournir des données statistiques et sectorielles dans les Notes annexes (Note 32 : production de l'exercice et Note 33 : achats destinés à la production). • Au niveau du dispositif comptable relatif aux comptes consolidés et combinés Le dispositif prévoit de fournir les informations sectorielles dans les notes annexes des comptes consolidés conformément aux prescriptions de la

c) pour laquelle des informations financières distinctes sont disponibles.

SECTEURS A PRESENTER

Une entité doit présenter de manière distincte l'information concernant chaque secteur opérationnel qui a été identifié (ou qui résulte d'un regroupement de deux ou plusieurs de ces secteurs), s'il atteint l'un quelconque des trois seuils quantitatifs suivants :

- les produits des activités ordinaires du secteur (y compris les ventes ou transferts intersectoriels) sont supérieurs ou égaux à 10 % des produits cumulés internes ou externes de tous les secteurs ;
- la valeur absolue du résultat du secteur est supérieure ou égale à 10 % en valeur absolue des profits (ou des pertes) cumulés de tous les secteurs opérationnels ;
- les actifs du secteur sont supérieurs ou égaux à 10 % des actifs totaux.

Si les produits externes totaux des secteurs ainsi présentés sont inférieurs à 75 % des produits de l'entité, alors de nouveaux secteurs sont à présenter.

norme IFRS 8 (Secteurs opérationnels).

Les secteurs n'atteignant aucun des seuils peuvent être présentés séparément si la direction estime que l'information peut être utile aux utilisateurs des états financiers.

INFORMATIONS A FOURNIR

Les informations au titre de l'entité sont les suivantes :

- présenter les produits des activités ordinaires provenant des clients externes par type de produit et de service ;
- présenter une information minimale au titre des zones géographiques (notamment le pays où est situé le siège social et les pays étrangers dont l'entité tire des produits d'activités ordinaires significatifs ;
- présenter l'information relatives aux clients principaux ;
- les facteurs servant à identifier les secteurs à présenter de l'entité.

Pour chaque secteur, il faut :

- présenter une information descriptive ;
- présenter une information quantitative.

IFRS 9 - INSTRUMENTS FINANCIERS

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IFRS 9 <i>Instruments financiers</i></p> <p><u>OBJECTIF :</u> Etablir les exigences en matière de comptabilisation et d'évaluation, de dépréciation, de décomptabilisation et de comptabilité de couverture générale.</p> <p><u>DATE D'ENTREE EN VIGUEUR :</u> La version d'IFRS publiée en 2014 annule et remplace toutes les versions antérieures et s'applique obligatoirement aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2018, et l'adoption anticipée est permise. Pour les exercices ouverts avant le 1^{er} janvier, des versions antérieures d'IFRS 9 peuvent être adoptées à la condition que la date de première application pertinente soit antérieure au 1^{er} février 2015.</p>	<p>✓ IFRS 9 s'applique aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2018, et l'application anticipée est permise.</p> <ul style="list-style-type: none"> • IFRS 9 annule et remplace IAS 39. • En outre, l'IASB travaille sur un projet de comptabilité de macro couverture qui a été exclu d'IFRS 9. <p style="text-align: center;">CLASSEMENT D'ACTIFS FINANCIERS</p> <p>✓ Les actifs financiers sont évalués selon trois catégories :</p> <ul style="list-style-type: none"> • le coût amorti ; • la juste valeur par les autres éléments du résultat global ; • ou la juste valeur par résultat. <p>✓ Un actif financier doit être évalué au coût amorti si les deux conditions suivantes sont réunies :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ condition liée au modèle économique : l'actif est détenu dans l'objectif de recevoir les flux de trésorerie contractuels ; ▪ condition liée à la nature des flux : les flux de trésorerie contractuels correspondent uniquement au remboursement du principal de l'actif et aux versements d'intérêts. 	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>Norme non retenue par le SYSCOHADA révisé.</p>

INTERPRETATIONS ASSOCIEES :

IFRIC 16, IFRIC 19.

- ✓ Un actif financier qui est un instrument de dette doit être évalué en juste valeur par les autres éléments du résultat global si les deux conditions suivantes sont réunies :
 - la détention de l'actif s'inscrit dans un modèle économique dont l'objectif est de recevoir les flux de trésorerie contractuels et de vendre les actifs,
 - les flux de trésorerie contractuels correspondent uniquement au remboursement du principal de l'actif et aux versements d'intérêts.
- ✓ Les actifs correspondant à des instruments de capitaux propres peuvent être sur option évalués en juste valeur par les autres éléments du résultat global.
- ✓ Tous les autres actifs financiers sont évalués en juste valeur par résultat.

CLASSEMENT DES PASSIFS FINANCIERS

Les dispositions de classement des passifs financiers sont identiques à celles d'IAS 39.

IFRS 10 - ETATS FINANCIERS CONSOLIDES

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IFRS 10 <i>Etats financiers consolidés</i></p> <p><u>OBJECTIF :</u> Prescrire un modèle de consolidation unique fondé sur le contrôle, et cela pour toutes les entités, peu importe la nature de l'entité émettrice (c'est à dire si l'entité est contrôlée par droit de vote des investisseurs ou par d'autres accords contractuels, comme c'est souvent le cas pour les entités ad hoc).</p> <p><u>DATE DE MISE EN VIGUEUR :</u> 1er Janvier 2013</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u></p>	<p style="text-align: center;">OBLIGATION DE PRESENTATION DES COMPTES CONSOLIDES</p> <p>Lorsqu'une entité mère, contrôle une ou plusieurs entités (filiales), elle doit présenter des états financiers consolidés (sauf exemptions limitées).</p> <p style="text-align: center;">EXEMPTIONS</p> <p><u>1er cas:</u> une société mère n'est pas tenue de présenter des états financiers consolidés si elle répond aux conditions suivantes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • elle est elle-même détenue totalement ou partiellement par une autre entité, • ses instruments de dettes ou de capitaux ne sont pas négociés sur un marché organisé • elle n'a pas déposé et n'est pas en voie de déposer ses états financiers auprès d'une autorité de réglementation des marchés financiers, 	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>Selon le SYSCOHADA, le contrôle se définit comme le pouvoir de diriger les politiques financières et opérationnelles d'une entité afin de tirer avantage de ses activités.</p> <p>La notion de contrôle de fait est différente.</p> <p>Selon le SYSCOHADA, le contrôle de fait est démontré lorsque l'entité mère a désigné la majorité des membres des organes de direction pendant deux exercices successifs, ou présumé si pendant deux exercices successifs :</p> <ul style="list-style-type: none"> – elle détient une fraction supérieure à 40% des droits de vote, – Aucun tiers ne détient directement ou indirectement, une fraction supérieure. <p>En IFRS, il n'existe aucune présomption, le contrôle doit être fait au cas par cas.</p>

<p>Aucune.</p>	<ul style="list-style-type: none"> la société mère ultime ou l'une de ses sociétés mères intermédiaires présentent des états financiers consolidés conformément aux normes IFRS, <p>2^{ème} cas: un plan d'avantages postérieurs à l'emploi ou d'autres régimes d'avantages à long terme du personnel qui relèvent de la norme IAS 19 « Avantages du personnel ».</p> <p>3^{ème} cas : une entité d'investissement n'est pas tenue de présenter des états financiers consolidés si elle a l'obligation d'évaluer toutes ces filiales à la juste valeur par le biais du résultat net.</p> <p>Une entité d'investissement est une entité qui :</p> <ul style="list-style-type: none"> Obtient des fonds d'un ou plusieurs investisseurs, Les investit dans le seul but d'en obtenir des rendements sous forme d'appréciation du capital, de revenus ou des deux <p style="text-align: center;">NOTION DE CONTROLE</p> <p>Le contrôle d'une entité nécessite donc la réunion de 3 conditions cumulatives :</p> <ul style="list-style-type: none"> pouvoir ; exposition aux rendements variables ; 	<p>Contrairement aux normes IFRS, il est possible d'exclure du périmètre de consolidation des entités au seul motif que des restrictions sévères et durables la capacité à transférer les fonds à l'entité consolidante.</p>
----------------	--	--

- capacité à agir sur les rendements.

Pouvoir : Un investisseur détient le pouvoir sur une entité lorsqu'il a des droits effectifs lui conférant la capacité de diriger les << **activités pertinentes**>> de cette entité.

Les activités pertinentes sont les activités de l'entité faisant l'objet d'un investissement qui ont une incidence importante sur ses rendements.

Le pouvoir de diriger les << activités pertinentes >> d'une entité peut être conféré par différents types de droits, tels que :

- des droits de vote, effectifs ou potentiels (par exemple obligation convertible en action),
- le droit de nommer ou de révoquer les principaux dirigeants
- des droits de diriger conférés par un contrat.

Pour apprécier s'il a le pouvoir, l'investisseur tient compte uniquement des droits substantifs (son détenteur doit avoir la capacité d'exercer ce droit) et non des droits protectifs (ces droits ont pour but de protéger les intérêts de leur détenteur, sans toutefois lui conférer de pouvoir).

Cas des entités structurées (entité ad hoc)

L'entité structurée est comprise dans le périmètre de consolidation au même titre que les autres entités contrôlées dès lors qu'il y a contrôle en substance de cette entité.

Exposition aux rendements variables

Tel est le cas lorsque les rendements revenant à l'investisseur peuvent varier de manière positive/négative, en fonction de la performance de l'entité.

Les rendements peuvent inclure les dividendes, les changements de juste valeur d'un investissement, les bénéfices d'impôts, les économies d'échelle, etc.

Capacité à agir sur les rendements

La norme IFRS 10 fournit des indicateurs pour mener cette analyse tels que:

- l'étendue de son pouvoir décisionnel
- les droits détenus par les autres parties
- la rémunération à laquelle il a droit selon les accords de rémunération
- son exposition à la variabilité des rendements tirés des intérêts qu'il détient dans l'entité

PARTICIPATIONS NE DONNANT PAS LE CONTROLE

L'entité mère doit présenter les participations ne donnant pas le contrôle (intérêts minoritaires) en tant qu'éléments des capitaux propres dans l'état consolidé de la situation financière, séparément des capitaux propres des propriétaires de la société mère.

PERTE DU CONTROLE

Si une entité mère perd le contrôle d'une filiale, elle doit :

- décomptabiliser les actifs et les passifs de l'ancienne filiale de l'état de situation financière consolidé ;
- comptabiliser la participation conservée dans l'ancienne filiale, le cas échéant, à sa juste valeur à la date de perte du contrôle,
- comptabiliser en résultat net le profit ou la perte associée à la perte de contrôle, qui est attribuable à la participation qui donnait le contrôle.

Les variations de pourcentage de détention des titres de participation de la société mère sans perte de contrôle

constituent des transactions portant sur les capitaux propres (c'est-à-dire des transactions conclues avec les propriétaires agissant en leur qualité de propriétaires).

Date de clôture des comptes des entreprises à consolider

Lorsque la date de clôture de la société mère et celle d'une filiale sont différentes, la filiale doit préparer, pour les besoins de la consolidation, des états financiers supplémentaires à la même date que les états financiers de l'entité mère, sauf si cela est impraticable.

L'écart entre la fin de la période de reporting de la filiale et celle de la mère ne doit pas être supérieur à trois mois et doit demeurer identique d'une période à l'autre.

IFRS 11 - PARTENARIATS

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;"><i>IFRS 11</i> <i>Partenariats</i></p> <p><u>OBJECTIF :</u> Etablir des principes pour la présentation de l'information financière par les entités qui ont des intérêts dans des partenariats.</p> <p><u>DATE DE MISE EN VIGUEUR :</u> 1er Janvier 2013</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u> Aucune.</p>	<p>La norme IFRS 11 s'applique à toutes les entités qui sont parties à un partenariat.</p> <p style="text-align: center;">DEFINITION</p> <p>Un partenariat est une opération sur laquelle deux parties ou plus exercent un contrôle conjoint.</p> <p>Le contrôle conjoint est le partage contractuellement convenu du contrôle exercé sur une opération, qui n'existe que dans le cas où les décisions concernant les activités pertinentes requièrent le consentement unanime des parties partageant le contrôle.</p> <p style="text-align: center;">TYPE DE PARTENARIAT : ACTIVITE CONJOINTE OU COENTREPRISE</p> <p>La norme IFRS 11 distingue deux types de partenariats, selon les droits et obligations des parties qui découlent de l'opération : les activités conjointes et les coentreprises.</p>	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>Le dispositif comptable relatif aux comptes consolidés et combinés ne prévoit pas de distinction entre activité conjointe et coentreprise.</p> <p>Les entités sous contrôle conjoint sont obligatoirement consolidées par intégration proportionnelle.</p>

✓ **Activité conjointe**

Une activité conjointe (joint operation) est un partenariat dans lequel les parties qui exercent un contrôle conjoint sur l'opération ont des droits sur les actifs et des obligations au titre des passifs, relatifs à celle-ci. Les parties sont appelées coparticipants (joint operators).

✓ **Coentreprise**

Une coentreprise (joint-venture) est un partenariat dans lequel les parties qui exercent un contrôle conjoint sur l'opération ont des droits sur l'actif net de celle-ci.

Les parties sont appelées coentrepreneurs (joint venturers).

Comptabilisation

- L'opérateur conjoint comptabilise sa quote-part des actifs, des passifs et des revenus de l'entreprise commune.
- Le coentrepreneur comptabilise sa participation selon la méthode de la mise en équivalence.

IFRS 12 - INFORMATIONS A FOURNIR SUR LES INTERETS DETENUS DANS D'AUTRES ENTITES

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IFRS 12 <i>Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités</i></p> <p><u>OBJECTIF :</u> Exiger d'une entité qu'elle fournisse des informations permettant aux utilisateurs de ses états financiers d'évaluer à la fois la nature des intérêts détenus dans d'autres entités et les risques qui leur sont associés ainsi que les incidences de ces intérêts sur la situation financière, la performance financière et les flux de trésorerie de l'entité.</p> <p><u>DATE DE MISE EN VIGUEUR :</u> 1er Janvier 2013</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u> Aucune.</p>	<p style="text-align: center;">Champ d'application</p> <p>La norme s'applique à toutes les entités qui détiennent des intérêts dans une filiale, un partenariat (entreprise commune ou coentreprise), une entreprise associée ou une entité structurée non consolidée.</p> <p style="text-align: center;">Informations à fournir</p> <p>Les principales informations à fournir sont :</p> <ul style="list-style-type: none"> • hypothèses et jugements significatifs, • intérêts détenus dans des filiales, • intérêts détenus dans les partenariats et les entreprises associées, • intérêts détenus dans les entités structurées non consolidées, • informations additionnelles. 	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>Cette norme n'a pas été retenue mais elle comporte certaines dispositions similaires aux prescriptions relatives aux Notes annexes des comptes consolidés du SYSCOHADA.</p>

IFRS 13 - EVALUATION DE LA JUSTE VALEUR

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IFRS 13 <i>Evaluation de la juste valeur</i></p> <p><u>OBJECTIF :</u> Etablir une définition de la juste valeur, donner des indications sur la façon de déterminer la juste valeur et prescrire les informations à fournir sur les évaluations de la juste valeur.</p> <p><u>DATE DE MISE EN VIGUEUR :</u> 1er Janvier 2013</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u> Aucune.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ La juste valeur est le prix qui serait reçu pour la vente d'un actif ou payé pour le transfert d'un passif lors d'une transaction normale entre des intervenants du marché à la date d'évaluation, c'est-à-dire une valeur de sortie. ▪ L'évaluation de la juste valeur suppose que la transaction a lieu sur le marché principal (soit le marché sur lequel on observe le volume et le niveau d'activité les plus élevés) pour l'actif ou le passif ou, à défaut, le marché le plus avantageux. ▪ La norme exige, sauf quelques exceptions, de classer les évaluations selon une « hiérarchie des justes valeurs » selon la nature des données d'entrée : <ul style="list-style-type: none"> – Niveau 1, cours du marché sur des marchés actifs, pour des actifs ou des passifs identiques auxquels l'entité peut avoir accès à la date d'évaluation ; - Niveau 2, données concernant l'actif ou le passif, autres que les cours du marché inclus dans les données d'entrée de niveau 1, qui sont observables 	<div style="text-align: center; background-color: red; color: white; padding: 5px; margin-bottom: 10px;">DIVERGENCES</div> <p>Les dispositions de cette norme n'ont pas été retenues par le SYSCOHADA.</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Dans les comptes individuels, la notion de juste valeur n'est pas utilisée mais plutôt celle de la valeur actuelle qui est définie à l'article 42 de l'Acte uniforme . ✓ Dans les comptes consolidés, le dispositif comptable relatif aux comptes consolidés et combinés ne mentionne pas non plus explicitement la juste valeur, sauf dans le cadre des regroupements d'entreprises.

	directement ou indirectement ; - Niveau 3 , données non observables concernant l'actif ou le passif.	
--	--	--

IFRS 14 - COMPTES DE REPORT REGLEMENTAIRES

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;"><i>IFRS 14</i> <i>Comptes de report réglementaires</i></p> <p><u>OBJECTIF :</u> Etablir des dispositions en matière d'information financière applicables aux « soldes de comptes de report réglementaires » qui résultent du fait que l'entité fournit à des clients des biens ou des services dont le prix ou le tarif est assujetti à une réglementation des tarifs.</p> <p><u>DATE DE MISE EN VIGUEUR :</u> 1er Janvier 2016</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u> Aucune.</p>	<p>La norme permet à une entité qui adopte les normes IFRS de continuer à appliquer son référentiel comptable antérieur, pour la reconnaissance, l'évaluation et la dépréciation des comptes de report règlementaires.</p> <ul style="list-style-type: none"> • L'entité est autorisée à appliquer les dispositions de la présente norme dans ses premiers états financiers IFRS si et seulement si : <ul style="list-style-type: none"> – elle exerce des activités à tarifs règlementés ; – elle a comptabilisé des soldes de comptes de report règlementaires dans ses états financiers conformément à son référentiel comptable antérieur ; – elle a fait le choix d'appliquer les dispositions de la présente norme pour comptabiliser les soldes de comptes de report règlementaires dans ses premiers états financiers IFRS. • L'entité présente le solde des comptes de report règlementaires sur une ligne distincte du bilan et les mouvements correspondants sur une ligne distincte du résultat net ou des autres éléments du résultat global. 	<div style="text-align: center; background-color: red; color: white; padding: 5px; margin-bottom: 10px;">DIVERGENCES</div> <p>Les dispositions de cette norme n'ont pas été retenues par le SYSCOHADA.</p>

IFRS 15 - PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES TIRES DE CONTRATS CONCLUS AVEC DES CLIENTS

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IFRS 15 <i>Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients</i></p> <p><u>OBJECTIF :</u> Prescrire le traitement comptable des produits des activités ordinaires provenant de la vente de biens et de la prestation de services à un client. Les produits non générés par un contrat avec un client n'entrent pas dans le champ d'application de cette norme.</p> <p><u>DATE DE MISE EN VIGUEUR :</u> 1er Janvier 2017</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u> Aucune.</p>	<p style="text-align: center;">Principe</p> <p>La comptabilisation des produits résultant de contrats avec les clients doit traduire le transfert à un client du contrôle d'un bien ou d'un service pour le montant auquel le vendeur s'attend à avoir droit.</p> <p style="text-align: center;">Mode opératoire</p> <p>La comptabilisation d'un produit des activités ordinaires issues des contrats avec des clients requiert une analyse en cinq étapes :</p> <p>Etape 1 : identifier le contrat conclu avec le client ;</p> <p>Etape 2 : identifier les différentes obligations de prestation prévues au contrat ;</p> <p>Etape 3 : déterminer le prix de transaction ;</p> <p>Etape 4 : répartir le prix de transaction entre les différentes obligations de prestation prévues au contrat.</p>	<p>Selon le SYSCOHADA, le contrôle est présumé dès lors qu'il y a eu la livraison du bien.</p> <p>Les dispositions relatives à l'activation du coût d'obtention d'un contrat ont été retenues par le SYSCOHADA.</p>

Etape 5 : comptabiliser des produits des activités ordinaires lorsque l'entité a rempli (ou à mesure qu'elle remplit) une obligation de prestation.

Comptabilisation

Elle se fait lorsqu'il y a eu transfert du contrôle et en fonction des obligations de performance. Par exemple, la vente d'un ordinateur enregistrée maintenant, mais le produit provenant de la garantie inséré au contrat de vente est étalé sur la durée prévue par le contrat.

Cas particuliers : produits

Une licence confère à un client des droits sur la propriété intellectuelle de l'entité et peut notamment être consentie :

- sur les logiciels informatiques ;
- sous forme de droits audiovisuels, tels que des films, de la musique, des jeux ;
- sous forme de franchise ;
- sur des brevets, des marques, des droits de reproduction.

Un contrat peut inclure à la fois des licences et d'autres types de promesses de transfert de biens ou services. Qu'elles soient explicites ou non dans le contrat, il y a lieu de distinguer les diverses obligations de prestation.

Si les autres prestations ne peuvent être distinguées de l'octroi de la licence, l'ensemble du contrat est comptabilisé en tant qu'obligation de prestation unique. Il en est ainsi :

- d'une licence formant une composante indissociable d'un équipement, celui-ci ne pouvant fonctionner sans licence ;
- d'une licence dont le client ne peut bénéficier que conjointement avec un service, par exemple un service internet procuré par l'entité permettant au client d'accéder à un contenu.

Si la licence n'est pas distincte, l'entité détermine si l'obligation de prestation globale, qui inclut la licence, est satisfaite à un moment précis ou tout au long d'une période.

COÛTS D'OBTENTION DU CONTRAT

Une entité doit comptabiliser comme un actif les coûts marginaux de l'obtention d'un contrat avec un client si l'entité s'attend à recouvrer ces coûts.

Les coûts marginaux de l'obtention d'un contrat sont les coûts que l'entité engage pour obtenir un contrat avec un client et qui n'auraient pas été engagés si le contrat n'avait pas été obtenu (par exemple, une commission de vente)

Pour des raisons pratiques, une entité peut comptabiliser les coûts marginaux de l'obtention d'un contrat en charges lorsqu'ils sont engagés, si la période d'amortissement de l'actif que l'entité aurait autrement reconnu est inférieure à un an.

IFRS 16 - Contrats de location

NORME	IFRS	SYSCOHADA REVISE
<p style="text-align: center;">IFRS 16 Contrats de location</p> <p><u>OBJECTIF :</u> IFRS 16 remplace la norme éponyme IAS 17, ainsi que les interprétations correspondantes (IFRIC 4, SIC 15 et SIC 27).</p> <p><u>DATE DE MISE EN VIGUEUR :</u> 1er Janvier 2019</p> <p><u>INTERPRETATIONS ASSOCIEES :</u> Aucune.</p>	<p style="text-align: center;">PRINCIPES GENERAUX</p> <p>La nouvelle définition des locations implique :</p> <ul style="list-style-type: none"> - d'une part, la présence d'un actif identifié ; - d'autre part, le contrôle par le preneur du droit d'utilisation sur cet actif. <ul style="list-style-type: none"> • Pour les preneurs : <p>La norme IFRS 16 impose la comptabilisation au bilan du preneur de tous les contrats de location, ces derniers étant à l'origine :</p> <ul style="list-style-type: none"> - d'un droit d'utilisation sur l'actif loué, comptabilisé à l'actif dans les immobilisations ; - d'une dette au titre des loyers et des autres paiements à effectuer pendant la durée de la location ; - Il en résulte que pour les preneurs, la distinction entre les locations simples et les locations financement disparaît. Peu importe les 	<p style="text-align: center;">DIVERGENCES</p> <p>Pas de divergence majeure mais le SYSCOHADA limite les dispositions relatives au contrat de location chez le preneur au contrat de crédit-bail, au contrat de location-vente et à tout autre contrat de location ayant une option d'achat exerçable.</p> <p>Par contre aucun seuil de signification n'a été fixé pour les locations de faible valeur.</p>

caractéristiques du contrat pour le preneur, il sera reflété à son bilan en toute hypothèse ;

- La norme comporte deux exceptions : l'une porte sur les contrats ayant une durée inférieure ou égale à un an, l'autre sur les locations d'actifs de faible valeur (le chiffre cité est de 5 000 USD) ;

COMPTABILISATION ET EVALUATION INITIALE DE LA DETTE DE LOCATION

À la date de commencement du contrat de location, la dette liée au contrat est évaluée sur la base de la valeur actualisée des paiements restant dus au bailleur, c'est-à-dire :

- les paiements de montants fixes, sous déduction des sommes reçues du bailleur en vue d'encourager la conclusion du contrat ;
- les paiements variables qui dépendent d'un indice ou d'un taux, étant précisé que les paiements futurs sont pris en considération sur la base du niveau de l'indice ou du taux à la date de commencement du contrat ;
- les paiements à effectuer par le preneur en vertu d'une garantie de valeur résiduelle ;

- le prix d'exercice d'une option d'achat si le preneur est raisonnablement certain d'exercer cette option ;
- les pénalités à verser en cas d'exercice d'une option de résiliation du contrat, si la durée du contrat a été déterminée en faisant l'hypothèse que le preneur l'exercerait.

TAUX D'ACTUALISATION

Le taux d'actualisation à utiliser pour déterminer la dette liée à la location est le taux implicite du contrat de location ou, si celui-ci ne peut être facilement déterminé par le preneur, le taux marginal d'endettement du preneur.

Le taux implicite du contrat est le taux qui, à une date donnée, permet d'égaliser, d'une part, les paiements à effectuer par le preneur et la valeur résiduelle non garantie du bien loué et, d'autre part, la juste valeur de l'actif sous-jacent augmenté des coûts directs initiaux du bailleur.

Le taux d'endettement marginal du preneur est le taux que supporterait le preneur s'il devait emprunter sur une durée équivalente au contrat de location, avec les mêmes garanties, la somme nécessaire pour obtenir un actif de même valeur que le coût du droit d'utilisation, dans un environnement économique similaire.

COMPTABILISATION ET EVALUATION INITIALE DU DROIT D'UTILISATION

À la date de commencement du contrat, le droit d'utilisation est évalué à son coût qui correspond à la somme des éléments suivants :

la valeur initiale de la dette, telle que décrite ci-dessus ;

- les paiements effectués au bailleur avant le commencement du contrat ou à la date de celui-ci, sous déduction des paiements reçus du bailleur en vue d'inciter le preneur à conclure le contrat ;
- les coûts directs initiaux encourus par le preneur (coûts marginaux qui n'auraient pas été encourus si le contrat de location n'avait pas été obtenu) ;
- une estimation des coûts à supporter par le preneur, au titre du démantèlement et du déménagement de l'actif sous-jacent, de restauration du site où il se trouve ou de sa remise en état dans les conditions requises au contrat, à moins que ces coûts ne permettent de produire des stocks. Le preneur supporte une telle obligation soit dès le

commencement du contrat de location, soit suite à l'utilisation de l'actif sous-jacent sur une période donnée.

EVALUATION ULTERIEURE DU DROIT D'UTILISATION

Après sa comptabilisation initiale, le droit d'utilisation est évalué selon le modèle du coût, ce qui implique la constatation d'amortissements et, éventuellement, de dépréciations.

- si le contrat de location transfère la propriété au preneur à son terme ou si le preneur est raisonnablement certain d'exercer une option d'achat, la durée d'amortissement s'identifie à la durée d'utilité de l'actif sous-jacent.
- dans les cas où la propriété n'est pas transférée au preneur soit automatiquement, soit du fait d'une option d'achat, l'amortissement est calculé à partir de la date de commencement du contrat sur la durée de ce contrat ou, si elle est plus courte, sur la durée d'utilité du droit d'utilisation.

La comptabilisation par le

- Le mode de comptabilisation des locations prévu pour le bailleur est le même que celui figurant dans la norme actuelle IAS 17. Il implique de classer les locations selon deux catégories, les locations simples et les locations financement. Les critères utilisés par IFRS 16 pour définir ces deux catégories sont les mêmes que dans IAS 17.
- Pour le bailleur, les locations financement sont à l'origine de créances financières sur le preneur qui, une fois inscrites au bilan initialement, sont comptabilisées selon des modalités analogues à celles prévues par IAS 39 sur les instruments financiers.
- Lorsque la location est une location simple, l'actif loué est pour le bailleur une immobilisation corporelle, amortie selon les règles applicables à la catégorie d'actifs à laquelle le bien loué appartient.

Cession-bail (lease-

Un contrat de cession-bail est un contrat dans lequel une entité transfère un actif à une autre entité tout en conservant le bien transféré du fait d'une location consentie par l'acheteur.

- **Si le transfert de l'actif se qualifie en tant que vente :**

- le **vendeur-preneur** évalue le droit d'utilisation à comptabiliser à son actif à hauteur de la proportion de la valeur nette comptable de l'actif cédé correspondant aux droits d'utilisation qu'il conserve dans celui-ci ;

- en conséquence, la plus-value ou la moins-value de cession réalisée par le vendeur-preneur est limitée à celle qui correspond aux droits d'utilisation transférés à l'acheteur ;

- l'**acheteur-bailleur** comptabilise l'achat de l'actif conformément à la norme applicable à l'actif (IAS 16, IAS 38...) et la location selon les dispositions applicables aux bailleurs.

- **Si le transfert de l'actif ne constitue pas une vente au sens d'IFRS 15 :**

- le **vendeur-preneur** conserve à son actif, le bien transféré et comptabilise à son passif le prix de cession en tant que dette financière, celle-ci étant soumise à la norme sur les instruments financiers (IAS 39 actuellement) ;

- l'**acheteur-bailleur** ne comptabilise pas à son actif le bien transféré et constate une créance financière pour le montant du prix de cession. Cette créance fait l'objet des dispositions de la norme sur les instruments financiers.

Contrat de sous locations

La qualification en tant que location simple ou location financement est effectuée par référence au droit d'utilisation obtenu par le preneur initial du fait du bail initial, et non par référence à l'actif sous-jacent à ce droit d'utilisation.

Par exemple, si le preneur dans un bail de locaux sous-loue les locaux loués à un nouveau preneur pour la durée résiduelle du bail initial, la sous-location est une location financement, puisqu'elle porte sur l'intégralité de la durée de vie résiduelle du droit d'utilisation dont dispose le preneur initial.

- **Si la sous-location est une location financement**

Lorsque la sous-location est qualifiée de location financement, l'actif du preneur initial est constitué par une créance sur le sous-locataire. Le preneur initial décomptabilise la valeur nette comptable du droit

d'utilisation à la date de commencement de la sous-location et y substitue l'investissement net dans le contrat de sous-location déterminé selon les dispositions applicables aux bailleurs.

La différence entre les deux montants est enregistrée en résultat.

- **Si la sous-location est une location simple**

Si la sous-location est qualifiée de location simple, l'actif du preneur initial reste constitué par le droit d'utilisation conféré par le bail initial.

Ce droit d'utilisation demeure à l'actif du preneur initial et continu d'être amorti. Les loyers encaissés du sous-locataire sont comptabilisés en produits selon les dispositions applicables aux bailleurs.

**GUIDE D'APPLICATION
IFRS**

ESPACE OHADA



Chapitre 7

**Principales informations
relatives aux
interprétations
(IFRIC devenu IFRS IC)**

SIC 10 : Aide publique - Absence de relation spécifique avec des activités opérationnelles

L'aide publique aux entités qui a pour but d'encourager ou de soutenir à long terme des activités dans certaines régions ou dans certains secteurs d'activité répond à la définition des subventions publiques selon IAS 20.

SIC 25 : Impôts sur le résultat - Changement de statut fiscal d'une entité et de ses actionnaires

Les conséquences sur l'impôt exigible et l'impôt différé d'un changement de statut fiscal doivent être incluses dans le résultat de l'exercice, à moins que ces conséquences ne se rapportent à des transactions et des événements comptabilisés directement dans les capitaux propres.

SIC 29 : Informations à fournir - Accords de concession de services

Des informations doivent être fournies dans les notes si une entité accepte de fournir au public l'accès à des services économiques et sociaux importants.

SIC 32 - Immobilisations incorporelles - Coûts liés aux sites Web

Certains coûts initiaux de développement de l'infrastructure et de création graphique encourus dans le cadre du développement d'un site Internet sont capitalisés.

IFRIC 1 : Variation des passifs existants relatifs au démantèlement, à la remise en état et similaires

La provision doit être ajustée aux changements du montant ou de l'échéance des sorties de ressources nécessaires pour éteindre l'obligation ainsi que pour les variations du taux d'actualisation de marché. Sauf cas particuliers, la contrepartie est directement enregistrée en ajustement de l'actif concerné.

IFRIC 2 : Parts sociales des entités coopératives et instruments similaires

Les parts des entités coopératives et les instruments similaires sont des dettes sauf si l'entité a le droit légal de ne pas les rembourser sur demande.

IFRIC 5 : Droits aux intérêts émanant de fonds de gestion dédiés au démantèlement, à la remise en état et à la réhabilitation de l'environnement

IFRIC 5 explique comment les entités qui contribuent à de tels fonds doivent comptabiliser leur participation dans ce fonds ainsi que leur obligation éventuelle de verser des contributions supplémentaires.

IFRIC 6 : Passifs découlant de la participation à un marché déterminé - Déchets d'équipements électriques et électroniques

La participation au marché au cours de la période de mesure, et non pas au moment de la vente de l'équipement, constitue le fait générateur d'obligation.

IFRIC 7 : Application de l'approche de retraitement dans le cadre d'IAS 29 - Information financière dans les économies hyperinflationnistes

Lorsque l'économie de la monnaie fonctionnelle d'une entité devient hyperinflationniste, l'entité doit appliquer les dispositions d'IAS 29 comme si son économie avait toujours été hyperinflationniste.

IFRIC 10 : Information financière intermédiaire et dépréciation

Une entité ne peut pas reprendre dans des états financiers ultérieurs une perte de valeur comptabilisée lors d'une période intermédiaire précédente sur le goodwill ou sur un investissement porté au coût dans un instrument de capitaux propres ou dans un actif financier.

IFRIC 12 - Accords de concession de services

Un accord de concession de services implique généralement qu'une entité du secteur privé (le concessionnaire) construit ou améliore une infrastructure utilisée pour fournir des services publics, la gère et l'entretienne pour toute la durée de la concession (par exemple la distribution de l'eau, les autoroutes, les hôpitaux).

IFRIC 12 est uniquement applicable à la comptabilisation par le concessionnaire des accords de concession de services de type secteur public vers secteur privé. L'interprétation vise à fixer les principes généraux applicables à la comptabilisation et l'évaluation des obligations et des droits relatifs aux accords de concession de services.

Les questions principales abordées dans cette interprétation sont :

- la comptabilisation des droits du concessionnaire sur l'infrastructure : celle-ci ne peut pas être comptabilisée comme une immobilisation corporelle du concessionnaire car l'accord ne confère par hypothèse pas au concessionnaire le droit de contrôler l'utilisation de l'infrastructure de service public ;
- la comptabilisation et l'évaluation de la contrepartie reçue sur base de l'accord : si le concessionnaire fournit plusieurs services (par exemple la construction et l'exploitation de l'infrastructure) en vertu d'un même accord, la contrepartie reçue ou à recevoir par le concessionnaire doit être affectée par référence aux justes valeurs des services fournis.

Concernant les services de construction ou d'amélioration de l'infrastructure, la nature de la contrepartie détermine sa comptabilisation ultérieure comme un actif financier ou une immobilisation incorporelle :

- le concessionnaire comptabilise un actif financier dans la mesure où il dispose d'un droit contractuel inconditionnel de recevoir de la trésorerie ou un autre actif financier de la part du concédant, ou à l'initiative de ce dernier, pour les services de construction fournis. Le concessionnaire a un droit inconditionnel de recevoir de la trésorerie si le concédant lui garantit contractuellement le paiement ;
- une immobilisation incorporelle est comptabilisée dans la mesure où le concessionnaire reçoit un droit (une licence) de faire payer les utilisateurs du service public. Il ne s'agit pas d'un droit inconditionnel de recevoir de la trésorerie parce que les montants dépendent de l'utilisation du service par le public.

IFRIC 13 : Programmes de fidélisation des clients

Les entités doivent comptabiliser les programmes de fidélisation des clients comme une composante identifiable séparée des produits de la transaction de vente originale, ce qui implique qu'une partie du produit soit différée. La juste valeur de la contrepartie reçue ou à recevoir de la transaction de vente originale doit être affectée entre les biens ou les services vendus d'une part et les avantages accordés d'autre part sur base de la juste valeur relative de chaque élément.

IFRIC 14 : IAS 19 : Le plafonnement de l'actif au titre des régimes à prestations définies, les exigences de financement minimal et leur interaction

L'interprétation adresse les trois questions suivantes :

- le moment où les remboursements ou diminutions doivent être considérés comme disponibles conformément au paragraphe 58 d'IAS 19 ;
- la manière dont les obligations de financement minimum peuvent être affectées par la disponibilité des réductions de cotisations futures ;
- le moment où l'obligation de financement minimum donne lieu à un passif.

IFRIC 15 : Contrats liés à la construction d'immeubles

L'interprétation donne des indicateurs qui permettent de déterminer si un contrat pour la construction d'un immeuble doit être comptabilisé selon IAS 11 - Contrats de construction ou selon IAS 18 - Produits des activités ordinaires et clarifie quand le produit lié à la construction doit être comptabilisé.

IFRIC16 : Couverture d'un investissement net dans une activité à l'étranger

L'interprétation contient trois conclusions :

- seul le risque lié au fait qu'une activité à l'étranger ait une autre monnaie fonctionnelle que celle de l'entité mère peut être éligible pour l'application de la comptabilité de couverture. Une différence entre les monnaies de présentation ne peut pas conduire à une comptabilité de couverture ;
- l'instrument de couverture peut être détenu par toutes entités au sein du groupe, à l'exception de l'activité à l'étranger ;
- IAS 39 doit être appliqué pour déterminer le montant de la réserve liée à l'instrument de couverture qui doit être transféré dans le compte de résultats en cas de cession de l'activité à l'étranger alors que la norme IAS 21 - Effets de variations des cours des monnaies étrangères doit être appliqué en ce qui concerne l'élément couvert.

IFRIC 17 : Distributions aux actionnaires d'actifs autres que de la trésorerie

Cette interprétation apporte les clarifications suivantes lorsqu'une distribution n'est pas effectuée en trésorerie mais «en nature» :

- le dividende à payer doit être comptabilisé lorsque la distribution est décidée par l'organe compétent (AG) et n'est donc plus à la discrétion de l'entité ;

- le dividende à payer doit être évalué à la juste valeur de l'actif net à distribuer ;
- la différence entre la valeur comptable de l'actif net distribué et la valeur comptable de l'obligation (juste valeur de l'actif net) est comptabilisée en résultat au moment du règlement de l'obligation ;
- l'entité doit fournir des informations additionnelles si l'actif net détenu pour la distribution répond à la définition d'une activité abandonnée ;
- IFRIC 17 est également d'application aux distributions proportionnelles d'actifs autres que de la trésorerie, à l'exception des transactions sous contrôle commun.

IFRIC18 : Transferts d'actifs de la clientèle

L'interprétation clarifie les dispositions du référentiel IFRS sur les contrats en vertu desquels une entité reçoit d'un client une immobilisation corporelle qu'elle utilise afin de connecter le client à un réseau ou de fournir au client un accès continu à l'approvisionnement en biens ou services (par exemple la fourniture d'électricité, de gaz ou d'eau).

IFRIC19 : Extinction de passifs financiers avec des instruments de capitaux propres

L'interprétation clarifie la comptabilisation dans le cas où un emprunteur conclut avec un prêteur un contrat qui porte sur l'émission d'instruments de capitaux propres au profit du prêteur dans le but d'éteindre le passif financier de l'emprunteur envers le prêteur.

IFRIC 20 : Frais de découverte engagés pendant la phase de production d'une mine à ciel ouvert

Les coûts de l'activité de découverte qui fournissent un meilleur accès aux gisements de minéraux sont comptabilisés en tant qu'actif non-courant intitulé « activité de découverte » lorsque certains critères sont respectés. Les activités opérationnelles normales de découverte sont comptabilisées en suivant les dispositions d'IAS 2 « Stocks ».

L'actif de l'activité de découverte est comptabilisé en complément d'un actif existant, corporel ou incorporel, selon la nature de l'actif existant dont il fait partie. Il est évalué au coût à l'origine et ultérieurement au coût ou à son montant réévalué.

IFRIC 21 : Droits ou taxes.

L'interprétation s'applique aux taxes dues par une entité à une autorité publique en application de la législation et comptabilisées selon IAS 37.

IAS 37 expose les critères de comptabilisation d'un passif, parmi lesquels figure la nécessité pour l'entité d'avoir une obligation actuelle résultant d'un événement passé.

Le fait générateur de l'obligation de payer une taxe résulte de l'exercice de l'activité tel que prévu par la législation.

Par exemple, si la taxe est due à raison de la génération de revenus sur la période en cours et si l'assiette de la taxe est basée sur les revenus réalisés au cours de la période antérieure, le fait générateur de la taxe est constitué par la génération de revenus sur la période en cours. La génération de revenus au cours de la période antérieure est une condition nécessaire, mais non suffisante, pour créer une obligation actuelle.

La circonstance selon laquelle une entité est économiquement contrainte de poursuivre son activité ne crée pas une obligation implicite de payer cette taxe qui sera générée par l'activité future.

De même, le principe de continuité d'exploitation n'implique pas qu'une entité ait une obligation actuelle de payer une taxe liée à l'activité future.

Si l'obligation de payer la taxe naît de la réalisation progressive de l'activité au cours de la période, celle-ci est également comptabilisée progressivement sur la période.

Si une taxe n'est due que lors du franchissement d'un seuil (par exemple, l'atteinte d'un montant minimum de revenu), le passif correspondant ne sera reconnu que lorsque ce seuil sera atteint.

LISTE DES NORMES ET INTERPRETATIONS AU 1^{er} Juin 2016**IAS : International Accounting Standards**

- IAS 1** : Présentation des états financiers
- IAS 2** : Stocks
- IAS 7** : Etat des flux de trésorerie
- IAS 8** : Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs
- IAS 10** : Evénements postérieurs à la période de reporting
- IAS 11** : Contrats de construction
- IAS 12** : Impôts sur le résultat
- IAS 16** : Immobilisations corporelles
- IAS 17** : Contrats de location
- IAS 18** : Produits des activités ordinaires
- IAS 19** : Avantages du personnel
- IAS 20** : Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique
- IAS 21** : Effets des variations des cours des monnaies étrangères
- IAS 23** : Coûts d'emprunt
- IAS 24** : Informations relatives aux parties liées
- IAS 27** : Etats financiers individuels
- IAS 28** : Participations dans des entreprises associées et des joint ventures
- IAS 29** : Information financière dans les économies hyper-inflationnistes
- IAS 32** : Instruments financiers - Présentation
- IAS 33** : Résultat par action
- IAS 34** : Information financière intermédiaire
- IAS 36** : Dépréciation d'actifs
- IAS 37** : Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels
- IAS 38** : Immobilisations incorporelles

- IAS 39** : Instruments financiers - Comptabilisation et évaluation
- IAS 40** : Immeubles de placement
- IAS 41** : Agriculture

IFRS : International Financial Reporting Standards

- IFRS 1** : Première application des IFRS
- IFRS 2** : Paiement fondé sur des actions
- IFRS 3** : Regroupements d'entreprises
- IFRS 4** : Contrats d'assurance
- IFRS 5** : Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées
- IFRS 6** : Prospection et évaluation de ressources minérales
- IFRS 7** : Instruments financiers - Informations à fournir
- IFRS 8** : Secteurs opérationnels
- IFRS 9** : Instruments financiers
- IFRS 10** : Etats financiers consolidés
- IFRS 11** : Partenariats
- IFRS 12** : Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités
- IFRS 13** : Evaluation à la juste valeur
- IFRS 14** : Comptes de report réglementaires
- IFRS 15*** : Produits des activités ordinaires tirés de contrats avec des clients
- IFRS 16**** : Contrat de location

* Version applicable à compter du 1er janvier 2018.

** Version applicable à compter du 1er janvier 2019.

Interprétations SIC et IFRIC

- SIC 7** : Introduction de l'euro
- SIC 10** : Aide publique - Absence de relation spécifique avec des activités opérationnelles
- SIC 15** : Avantages dans les contrats de location simple
- SIC 25** : Changements de statut fiscal d'une entreprise ou de ses actionnaires
- SIC 27** : Evaluation de la substance des transactions prenant la forme juridique d'un contrat de location
- SIC 29** : Accords de concession de services - Informations
- SIC 31** : Opérations de troc portant sur des services de publicité
- SIC 32** : Immobilisations incorporelles - Coûts liés aux sites Web
- IFRIC 1** : Variation des passifs existants relatifs au démantèlement, à la remise en état des sites et prestations similaires
- IFRIC 2** : Parts sociales des entités coopératives et instruments similaires
- IFRIC 4** : Déterminer si un accord contient une location
- IFRIC 5** : Droits aux intérêts émanant de fonds de gestion dédiés au démantèlement, à la remise en état et à la réhabilitation de l'environnement
- IFRIC 6** : Passifs découlant de la participation à un marché spécifique - Déchets d'équipements électriques et électroniques
- IFRIC 7** : Application de l'approche du retraitement dans le cadre d'IAS 29
- IFRIC 10** : Information financière intermédiaire et dépréciation
- IFRIC 12** : Accords de concessions de services
- IFRIC 13** : Programmes de fidélisation de la clientèle
- IFRIC 14** : Plafonnement de l'actif au titre des régimes à prestations définies, les exigences de financement minimal et leur interaction
- IFRIC 15** : Contrats pour la construction de biens immobiliers
- IFRIC 16** : Instruments financiers - Couvertures d'un investissement net en devises
- IFRIC 17** : Distribution d'actifs non monétaires aux actionnaires (dividendes en nature)
- IFRIC 18** : Transferts d'actifs par les clients
- IFRIC 19** : Extinction de dettes financières par émission d'actions
- IFRIC 20** : Frais de découverte engagés pendant la phase de production d'une mine à ciel ouvert
- IFRIC 21** : Droits ou taxes.