

Janvier 2021

Normes IFRS®  
Exposé-sondage ES/2021/1

# Actifs réglementaires et passifs réglementaires

Date limite de réception des commentaires : le 30 juillet 2021

La fin de la période de commentaires était auparavant fixée au 30 juin 2021

## **Exposé-sondage**

### *Actifs réglementaires et passifs réglementaires*

*Date limite de réception des commentaires : le 30 juillet 2021*

*La fin de la période de commentaires était auparavant fixée au 30 juin 2021*

Exposure Draft ED/2021/1 *Regulatory Assets and Regulatory Liabilities* is published by the International Accounting Standards Board (Board) for comment only. Comments need to be received by **30 July 2021** and should be submitted by email to [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) or online at <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

All comments will be on the public record and posted on our website at [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org) unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by a good reason, for example, commercial confidence. Please see our website for details on this policy and on how we use your personal data.

**Disclaimer:** To the extent permitted by applicable law, the Board and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

**Copyright © 2021 IFRS Foundation**

**All rights reserved.** Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at [permissions@ifrs.org](mailto:permissions@ifrs.org).

Copies of Board publications may be obtained from the Foundation by emailing [customerservices@ifrs.org](mailto:customerservices@ifrs.org) or visiting our shop at <https://shop.ifrs.org>.

The French translation of the exposure draft contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The French translation is copyright of the IFRS Foundation.



The Foundation has trade marks registered around the world including 'IAS®', 'IASB®', the 'IASB® logo', 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', the IFRS for SMEs® logo, the 'Hexagon Device', 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', 'NIIF®' and 'SIC®'. Further details of the Foundation's trade marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

## **Exposé-sondage**

### *Actifs réglementaires et passifs réglementaires*

*Date limite de réception des commentaires : le 30 juillet 2021*

*La fin de la période de commentaires était auparavant fixée au 30 juin 2021*

L'exposé-sondage ES/2021/1 *Actifs réglementaires et passifs réglementaires* est publié par l'International Accounting Standards Board (IASB) pour commentaires uniquement. Les commentaires doivent être transmis d'ici le **30 juillet 2021** par courrier électronique, à [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org), ou en ligne, à <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

Tous les commentaires seront rendus publics et mis en ligne sur notre site Web, à [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org), à moins que les répondants ne demandent qu'ils demeurent confidentiels en invoquant des raisons pertinentes, tel le secret commercial. Voir notre site Web pour de plus amples informations à ce sujet ou pour prendre connaissance de notre politique de protection des renseignements personnels.

**Avis de non-responsabilité :** Dans la mesure permise par les lois applicables, l'IASB et l'IFRS Foundation déclinent toute responsabilité contractuelle ou extracontractuelle vis-à-vis de qui que ce soit relativement aux réclamations ou dommages de quelque nature que ce soit, y compris les dommages directs et indirects, les dommages-intérêts punitifs, les pénalités et les frais, pouvant découler de la présente publication ou d'une traduction de celle-ci.

Les informations contenues dans la présente publication n'ont pas valeur de conseil et ne sauraient se substituer aux services d'un professionnel ayant les compétences appropriées.

© 2021 IFRS Foundation

**Tous droits réservés.** Les droits de reproduction et d'utilisation sont strictement limités. Pour de plus amples renseignements, communiquer avec l'IFRS Foundation à l'adresse [licences@ifrs.org](mailto:licences@ifrs.org).

Il est possible d'obtenir des exemplaires des publications de l'IASB auprès de l'IFRS Foundation. S'adresser à [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) ou visiter notre boutique en ligne à <https://shop.ifrs.org>.

La traduction française du présent exposé-sondage n'a pas été approuvée par un comité de révision désigné par l'IFRS Foundation. L'IFRS Foundation est titulaire des droits d'auteur de cette traduction française.



L'IFRS Foundation a des marques déposées enregistrées dans différents pays, y compris « IAS® », « IASB® », le logo IASB®, « IFRIC® », « IFRS® », le logo IFRS®, « IFRS for SMEs® », le logo IFRS for SMEs®, le symbole « Hexagone Device », « International Accounting Standards® », « International Financial Reporting Standards® », « NIIF® » et « SIC® ». Des renseignements supplémentaires concernant les marques déposées de l'IFRS Foundation sont disponibles auprès de celle-ci.

L'IFRS Foundation est une organisation à but non lucratif constituée en vertu de la General Corporation Law de l'État du Delaware, aux États-Unis, qui exerce ses activités en Angleterre et au Pays de Galles en tant que société étrangère (numéro : FC023235), et dont le bureau principal est situé au Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, Londres, E14 4HD, Royaume-Uni.

## SOMMAIRE

à partir du paragraphe

## INTRODUCTION

## APPEL À COMMENTAIRES

## NORME INTERNATIONALE D'INFORMATION FINANCIÈRE X [EN PROJET]

**ACTIFS RÉGLEMENTAIRES ET PASSIFS RÉGLEMENTAIRES**

OBJECTIF.....	1
CHAMP D'APPLICATION.....	3
Accord réglementaire.....	7
Tarifs réglementés, contrepartie totale autorisée et produits des activités ordinaires.....	170
Différences temporaires.....	173
Autres différences relatives à la comptabilisation des produits des activités ordinaires .....	188
Droits et obligations qui ne constituent pas des actifs et passifs réglementaires.....	20
UNITÉ DE COMPTABILISATION.....	24
COMPTABILISATION.....	25
ÉVALUATION .....	29
Estimation des flux de trésorerie futurs.....	31
Actualisation des flux de trésorerie futurs estimés .....	46
Évaluation ultérieure .....	55
Éléments n'ayant une incidence sur les tarifs réglementés que si la trésorerie s'y rapportant a été versée ou reçue...	59
PRÉSENTATION .....	67
État ou états de la performance financière .....	67
État de la situation financière .....	70
INFORMATIONS À FOURNIR .....	72
Actifs et passifs réglementaires évalués par application du paragraphe 61 .....	84
ANNEXES	
A DÉFINITIONS	
B GUIDE D'APPLICATION	
C DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES	
D MODIFICATIONS [EN PROJET] D'AUTRES NORMES IFRS	
APPROBATION PAR L'IASB DE L'EXPOSÉ-SONDAGE <b>ACTIFS ET PASSIFS RÉGLEMENTAIRES</b>	
PUBLIÉ EN JANVIER 2021	
BASE DES CONCLUSIONS ( <i>voir document distinct</i> )	
EXEMPLES ILLUSTRATIFS ( <i>voir document distinct</i> )	

IFRS X [en projet] *Actifs réglementaires et passifs réglementaires* se compose des paragraphes 1 à 85 et des annexes A à D. Tous les paragraphes ont la même autorité. Les paragraphes en **caractères gras** exposent les principes fondamentaux. Les termes définis en annexe A sont écrits en *italique* la première fois qu'ils figurent dans la norme [en projet]. D'autres termes sont définis dans le Glossaire des normes IFRS. La norme [en projet] est à lire dans le contexte de son objectif et de sa base des conclusions, ainsi que de la *Préface des Normes internationales d'information financière* et du *Cadre conceptuel de l'information financière*. Des principes sur lesquels fonder le choix et l'application de méthodes comptables en l'absence d'indications explicites se trouvent dans IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*.

## Introduction

---

### Raisons de la publication de cet exposé-sondage

La réglementation des tarifs peut avoir une incidence importante sur le montant et l'échéancier des produits des activités ordinaires, des bénéfices et des flux de trésorerie de l'entité en précisant :

- (a) le montant de la contrepartie qu'une entité a le droit de facturer à ses clients (la « contrepartie totale autorisée ») pour les biens ou services fournis au cours d'une période donnée ;
- (b) le moment auquel l'entité peut inclure cette contrepartie dans les tarifs réglementés facturés.

Il peut arriver, dans certains cas, que survienne une différence temporaire lorsque l'accord réglementaire qui met en application la réglementation des tarifs précise qu'une partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans une période donnée entre dans le calcul des tarifs réglementés pour les biens ou services fournis dans une période différente (antérieure ou ultérieure).

Les états financiers préparés selon les normes IFRS fournissent déjà aux utilisateurs des informations utiles sur les produits que tire l'entité de la fourniture de biens ou de la prestation de services, sur les coûts de ces biens ou services et sur les autres charges engagées au cours d'une période donnée. Ces informations ne permettent toutefois pas aux utilisateurs de comprendre l'incidence des différences temporaires sur le lien entre les produits des activités ordinaires et les charges de l'entité.

### Résumé des propositions

L'International Accounting Standards Board (IASB) propose un modèle comptable pour compléter les informations que fournit déjà l'entité en application des normes IFRS. Ce modèle est fondé sur le principe selon lequel l'entité doit inclure la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans une période donnée dans la performance financière communiquée pour cette période. Pour appliquer ce principe, l'entité comptabilise dans l'état de la situation financière :

- (a) des actifs réglementaires, c'est-à-dire des droits exécutoires actuels d'ajouter un montant dans le calcul des tarifs réglementés futurs parce qu'une partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services déjà fournis sera incluse ultérieurement dans les produits des activités ordinaires de l'entité ;
- (b) des passifs réglementaires, c'est-à-dire des obligations exécutoires actuelles de déduire un montant dans le calcul des tarifs réglementés futurs parce que les produits des activités ordinaires déjà comptabilisés incluent un montant qui fera partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services à fournir ultérieurement.

L'entité comptabilise donc dans l'état ou les états de la performance financière :

- (a) des produits réglementaires représentant une partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans la période considérée qui a été incluse dans les produits des activités ordinaires de périodes antérieures, ou qui le sera dans des périodes ultérieures ;
- (b) une charge réglementaire représentant un montant inclus dans les produits des activités ordinaires de la période considérée qui fait partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services qui ont été fournis dans des périodes antérieures, ou qui le seront dans des périodes ultérieures.

L'entité évalue les actifs et passifs réglementaires sur la base du coût historique, modifiée pour tenir compte des estimations à jour des flux de trésorerie futurs qui découlent de ces actifs et passifs.

Les informations produites par la mise en œuvre des propositions de l'IASB, conjuguées à celles requises par d'autres normes IFRS, permettent aux utilisateurs des états financiers de comprendre :

- (a) le lien entre les produits des activités ordinaires et les charges de l'entité aussi bien que si la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis avait été intégralement prise en compte dans les produits des activités ordinaires de la période dans laquelle l'entité a fourni ces biens ou services. Cette compréhension apportera un éclairage sur les perspectives de flux de trésorerie futurs de l'entité ;
- (b) les actifs et passifs réglementaires de l'entité. Cette compréhension apportera un éclairage sur l'incidence qu'auront ces actifs et passifs sur le montant, l'échéancier et le degré d'incertitude des flux de trésorerie futurs de l'entité.

Si les propositions de l'IASB deviennent une nouvelle norme IFRS, elles remplaceront IFRS 14 *Comptes de report réglementaires*, une norme provisoire permettant de poursuivre temporairement le recours à un éventail de traitements comptables pour les effets de la réglementation des tarifs.



## Qui les propositions de l'exposé-sondage concernent-elles?

Si elles sont mises en œuvre, les propositions de l'IASB concerneront les entités visées par un accord réglementaire pouvant créer des actifs et des passifs réglementaires. L'IASB s'attend à ce que l'application des propositions permette aux utilisateurs des états financiers d'obtenir un portrait global plus clair et plus complet du lien entre les produits des activités ordinaires et les charges de ces entités. Les effets probables des propositions sont décrits aux paragraphes BC214 à BC251 de la base des conclusions.

## Prochaine étape

L'IASB examinera les lettres de réponses et autres commentaires qu'il recevra dans le cadre de ses consultations sur l'exposé-sondage, puis décidera s'il publie une norme IFRS en remplacement d'IFRS 14 et s'il y a lieu d'apporter des modifications aux propositions aux fins de l'établissement de la version définitive de la norme.

## Appel à commentaires

---

L'IASB souhaite obtenir des commentaires sur les propositions énoncées dans le présent exposé-sondage, et particulièrement sur les questions posées ci-après. Les répondants ne sont pas tenus de répondre à toutes les questions. Les commentaires sont d'autant plus utiles qu'ils :

- (a) répondent aux questions posées ;
- (b) précisent quels paragraphes ils visent ;
- (c) sont clairement motivés ;
- (d) indiquent les cas où le libellé des propositions pose problème parce qu'il est traduit de l'anglais ;
- (e) proposent à l'IASB d'autres solutions à envisager, le cas échéant.

## Questions à l'intention des répondants

### Question 1 – Objectif et champ d'application

Le paragraphe 1 de l'exposé-sondage énonce l'objectif proposé : l'entité doit fournir des informations pertinentes qui donnent une image fidèle de l'incidence des produits et charges réglementaires sur sa performance financière, et de l'incidence des actifs et passifs réglementaires sur sa situation financière.

Il est proposé au paragraphe 3 de l'exposé-sondage que l'entité applique la norme [en projet] à tous ses actifs et passifs réglementaires. Ceux-ci sont créés par un accord réglementaire qui détermine le tarif réglementé de sorte qu'une partie de la contrepartie totale autorisée pour des biens ou services fournis dans une période est facturée aux clients par l'intermédiaire des tarifs réglementés pour les biens ou services fournis dans une période différente (antérieure ou ultérieure)<sup>1</sup>. La norme [en projet] ne s'appliquerait pas aux autres droits ou obligations découlant de l'accord réglementaire, s'il en est ; l'entité continuerait d'appliquer les autres normes IFRS pour comptabiliser les incidences de ces autres droits et obligations.

Les raisons qui sous-tendent ces propositions sont exposées aux paragraphes BC78 à BC86 de la base des conclusions. L'IASB y explique également pourquoi il ne limite pas le champ d'application des dispositions proposées aux accords réglementaires ayant une forme juridique particulière ou à ceux régis par une autorité de réglementation répondant à certains critères.

- (a) L'objectif de l'exposé-sondage vous convient-il? Pourquoi?
- (b) Le champ d'application proposé dans l'exposé-sondage vous convient-il? Pourquoi? Dans la négative, quel champ d'application suggèreriez-vous, et pourquoi?
- (c) Êtes-vous d'avis que les propositions figurant dans l'exposé-sondage sont suffisamment claires pour permettre à l'entité de déterminer si un accord réglementaire donne naissance à des actifs et passifs réglementaires? Dans la négative, quelles exigences supplémentaires recommanderiez-vous, et pourquoi?
- (d) Êtes-vous d'avis que les dispositions proposées dans l'exposé-sondage devraient s'appliquer à tous les accords réglementaires, et pas seulement à ceux ayant une forme juridique particulière ou à ceux régis par une autorité de réglementation répondant à certains critères? Pourquoi? Dans la négative, comment l'IASB devrait-il préciser la forme que devrait prendre l'accord réglementaire et définir l'autorité de réglementation le régissant (veuillez motiver votre réponse)?
- (e) Voyez-vous des situations où les dispositions proposées pourraient avoir une incidence sur des activités qui, selon vous, ne sont pas assujetties à la réglementation des tarifs? Dans l'affirmative, veuillez décrire les situations, indiquer si vous avez des préoccupations relativement à cette incidence et expliquer quelles sont ces préoccupations.
- (f) Êtes-vous d'avis qu'une entité ne devrait pas comptabiliser des actifs ou des passifs créés par un accord réglementaire autres que des actifs réglementaires, des passifs réglementaires et d'autres actifs et passifs, s'il y a lieu, dont la comptabilisation est déjà exigée ou autorisée par les normes IFRS?

<sup>1</sup> Dans l'exposé-sondage, un accord réglementaire s'entend d'un ensemble de droits et obligations exécutoires qui déterminent le tarif réglementé à appliquer dans les contrats conclus avec des clients.

**Question 2 – Actifs et passifs réglementaires**

Dans l'exposé-sondage, un actif réglementaire s'entend d'un droit exécutoire actuel, créé par un accord réglementaire, d'ajouter un montant dans le calcul du tarif réglementé à facturer aux clients dans des périodes ultérieures parce qu'une partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services déjà fournis sera incluse ultérieurement dans les produits des activités ordinaires de l'entité.

Dans l'exposé-sondage, un passif réglementaire s'entend d'une obligation exécutoire actuelle, créée par un accord réglementaire, de déduire un montant dans le calcul du tarif réglementé à facturer aux clients dans des périodes ultérieures parce que les produits des activités ordinaires déjà comptabilisés incluent un montant qui fera partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services à fournir ultérieurement.

Les paragraphes BC36 à BC62 de la base des conclusions portent sur ce que constituent des actifs et passifs réglementaires ainsi que sur les raisons pour lesquelles l'IASB propose que l'entité les comptabilise séparément.

- (a) Les définitions proposées vous conviennent-elles? Pourquoi? Dans la négative, veuillez indiquer, avec motifs à l'appui, les modifications que vous souhaiteriez voir apporter.
- (b) Les définitions proposées font référence à la contrepartie totale autorisée pour des biens ou des services, laquelle comprendrait le recouvrement des charges autorisées et une composante bénéfice (paragraphes BC87 à BC113 de la base des conclusions). Ce concept diffère des concepts qui sous-tendent certains traitements comptables actuels des effets de la réglementation des tarifs, qui sont axés sur le report des coûts et peuvent ne pas intégrer une composante bénéfice (paragraphes BC224 et BC233 à BC244 de la base des conclusions). L'accent mis sur la contrepartie totale autorisée, y compris le recouvrement des charges autorisées et une composante bénéfice, vous convient-il? Pourquoi?
- (c) Selon vous, les actifs et les passifs réglementaires répondent-ils aux définitions d'actif et de passif énoncées dans le *Cadre conceptuel de l'information financière* (paragraphes BC37 à BC47)? Pourquoi?
- (d) Êtes-vous d'accord que l'entité devrait comptabiliser les actifs et passifs réglementaires séparément des autres éléments de l'accord réglementaire (paragraphes BC58 à BC62)? Pourquoi?
- (e) Voyez-vous des situations où les définitions proposées pourraient entraîner la comptabilisation d'actifs ou de passifs réglementaires, et que cette comptabilisation fournirait des informations qui ne sont pas utiles aux utilisateurs d'états financiers?

**Question 3 – Contrepartie totale autorisée**

Les paragraphes B3 à B27 de l'exposé-sondage établissent la façon dont l'entité déterminerait si les composantes de la contrepartie totale autorisée incluses dans le calcul des tarifs réglementés qui sont facturés aux clients dans une période donnée, et donc incluses dans les produits des activités ordinaires comptabilisés dans la période, se rapportent aux biens ou services fournis dans la même période ou aux biens ou services fournis dans une période différente. Les raisons qui sous-tendent ces propositions sont exposées aux paragraphes BC87 à BC113 de la base des conclusions.

- (a) Donnez-vous votre accord aux indications proposées en ce qui concerne la façon dont l'entité déterminerait la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans une période donnée si l'accord réglementaire prévoit ce qui suit :
  - (i) des rendements réglementaires calculés en appliquant un taux de rendement à une base de tarification (paragraphes B13 et B14 et BC92 à BC95) ;
  - (ii) des rendements réglementaires sur un solde se rattachant à des actifs qui ne sont pas encore prêts à être mis en service (paragraphes B15 et BC96 à BC100) ;
  - (iii) des mesures incitatives liées à la performance (paragraphes B16 à B20 et BC101 à BC110)?
- (b) La façon dont les indications proposées aux paragraphes B3 à B27 traiteraient l'ensemble des composantes de la contrepartie totale autorisée qui ne sont pas énumérées à la question 3(a) vous convient-elle? Pourquoi? Dans la négative, quelle approche suggèreriez-vous, et pourquoi?
- (c) L'IASB devrait-il fournir d'autres indications sur l'application du concept de contrepartie totale autorisée? Dans l'affirmative, quelles autres indications seraient nécessaires, et pourquoi?

**Question 4 – Comptabilisation**

Les paragraphes 25 à 28 de l'exposé-sondage énoncent les propositions suivantes :

- l'entité comptabilise tous ses actifs et passifs réglementaires ;
- si l'existence d'un actif ou d'un passif réglementaire est incertaine, l'entité doit comptabiliser cet actif ou ce passif si son existence est plus probable qu'improbable. L'existence d'un actif ou passif réglementaire peut être certaine même s'il est incertain que cet actif ou ce passif générera des entrées ou des sorties de trésorerie. L'incertitude relative au résultat est prise en compte dans l'évaluation (question 5).

Les raisons qui sous-tendent ces propositions de l'IASB sont exposées aux paragraphes BC122 à BC129 de la base des conclusions.

- (a) Selon vous, l'entité devrait-elle comptabiliser tous ses actifs et passifs réglementaires? Pourquoi?
- (b) Êtes-vous d'avis que l'entité devrait appliquer le seuil de comptabilisation « plus probable qu'improbable » lorsqu'il est incertain qu'il existe un actif ou un passif réglementaire? Pourquoi? Dans la négative, quel seuil de comptabilisation suggèreriez-vous, et pourquoi?

**Question 5 – Évaluation**

Le paragraphe 29 de l'exposé-sondage établit la base d'évaluation. Il est proposé, aux paragraphes 29 à 45, que l'entité évalue les actifs et passifs réglementaires au coût historique, modifié au moyen d'estimations des flux de trésorerie futurs mises à jour. L'entité mettrait en œuvre cette base d'évaluation en appliquant une technique d'évaluation fondée sur les flux de trésorerie. Cette technique nécessiterait l'estimation des flux de trésorerie futurs – y compris ceux découlant de l'intérêt réglementaire – et la mise à jour de cette estimation à chaque date de clôture pour tenir compte des situations existant à cette date. Les flux de trésorerie futurs seraient actualisés (au taux d'intérêt réglementaire, dans la plupart des cas – voir question 6). Les raisons qui sous-tendent ces propositions sont exposées aux paragraphes BC130 à BC158 de la base des conclusions.

- (a) La base d'évaluation proposée vous convient-elle? Pourquoi? Dans la négative, quelle base d'évaluation suggèreriez-vous, et pourquoi?
- (b) La technique d'évaluation fondée sur les flux de trésorerie qui est proposée vous convient-elle? Pourquoi? Dans la négative, quelle technique suggèreriez-vous, et pourquoi?

Si les flux de trésorerie découlant d'un actif ou d'un passif réglementaire sont incertains, il est proposé dans l'exposé-sondage que l'entité estime ces flux de trésorerie au moyen de la méthode du montant le plus probable ou de l'espérance mathématique, selon celle qui permettrait de mieux prévoir les flux de trésorerie. Après avoir choisi l'une de ces méthodes, l'entité doit l'appliquer de façon uniforme depuis la comptabilisation initiale jusqu'au recouvrement de l'actif réglementaire ou jusqu'à l'acquittement du passif réglementaire. Les raisons qui sous-tendent cette proposition sont exposées aux paragraphes BC136 et BC139 de la base des conclusions.

- (c) Donnez-vous votre accord à cette proposition? Pourquoi? Dans la négative, quelle approche suggèreriez-vous, et pourquoi?

**Question 6 – Taux d'actualisation**

Il est proposé, aux paragraphes 46 à 49 de l'exposé-sondage, que l'entité actualise les flux de trésorerie futurs estimés utilisés pour l'évaluation des actifs et passifs réglementaires. Le taux d'actualisation correspondrait au taux d'intérêt réglementaire prévu par l'accord réglementaire, sauf dans des cas particuliers. Les raisons qui sous-tendent cette proposition sont exposées aux paragraphes BC159 à BC166 de la base des conclusions.

- (a) Donnez-vous votre accord à cette proposition? Pourquoi? Dans la négative, quelle approche suggèreriez-vous, et pourquoi?

Les paragraphes 50 à 53 de l'exposé-sondage énoncent les dispositions proposées concernant l'estimation, par l'entité, du taux d'intérêt minimum et son utilisation de ce taux pour actualiser les flux de trésorerie futurs estimés dans les cas où le taux d'intérêt réglementaire prévu pour un actif réglementaire n'est pas suffisant pour indemniser l'entité. L'IASB ne propose aucune disposition semblable en ce qui concerne les passifs réglementaires. L'entité doit, pour les passifs réglementaires, utiliser le taux d'intérêt réglementaire à titre de taux d'actualisation en toutes circonstances. Les raisons qui sous-tendent ces propositions sont exposées aux paragraphes BC167 à BC170 de la base des conclusions.

- (b) Donnez-vous votre accord aux exigences proposées dans les cas où le taux d'intérêt réglementaire prévu pour un actif réglementaire est insuffisant? Pourquoi?
- (c) Voyez-vous d'autres situations où il conviendrait d'utiliser un taux d'actualisation autre que le taux d'intérêt réglementaire? Dans l'affirmative, veuillez décrire ces situations, indiquer le taux d'actualisation que vous recommanderiez et expliquer la raison pour laquelle ce taux serait plus approprié que le taux d'intérêt réglementaire.

Le paragraphe 54 de l'exposé-sondage traite des cas où l'intérêt réglementaire prévu par l'accord réglementaire est inégal en raison de l'application d'une série de taux d'intérêts réglementaires différents pour des périodes successives. Il y est proposé de convertir ces taux en un taux d'actualisation unique à utiliser tout au long de la durée de vie de l'actif ou du passif réglementaire.

- (d) Donnez-vous votre accord à cette proposition? Pourquoi? Dans la négative, quelle autre solution recommanderiez-vous, et pourquoi?

**Question 7 – Éléments ayant une incidence sur les tarifs réglementés seulement lorsque la trésorerie qui s'y rapporte a été versée ou reçue**

Il arrive, dans certains cas, que l'accord réglementaire prévoie l'inclusion d'un élément de charges ou de produits dans le calcul des tarifs réglementés pour la période où l'entité verse ou reçoit la trésorerie qui s'y rapporte, ou peu après cette période, plutôt que lorsque l'entité comptabilise cet élément à titre de charges ou de produits dans ses états financiers. Il est proposé, aux paragraphes 59 à 66 de l'exposé-sondage, que dans ces cas l'entité évalue tout actif ou passif réglementaire qui en résulte au moyen de la même base d'évaluation qu'elle utiliserait pour évaluer le passif ou l'actif connexe en application des normes IFRS. L'entité devrait ajuster cette évaluation pour tenir compte de toute incertitude que comporte l'actif ou le passif réglementaire, mais que ne comporte pas le passif ou l'actif connexe. Les raisons qui sous-tendent ces propositions sont exposées aux paragraphes BC174 à BC177.s

- (a) Donnez-vous votre accord aux propositions relatives à l'évaluation dans les cas où des éléments de charges ou de produits n'ont une incidence sur les tarifs réglementés qu'au moment où la trésorerie qui s'y rapporte est versée ou reçue? Pourquoi? Dans la négative, quelle approche suggèreriez-vous pour de tels éléments, et pourquoi?

Lorsque s'appliquent ces propositions relatives à l'évaluation et que, en conséquence, des produits réglementaires ou des charges réglementaires résultent de la réévaluation du passif connexe ou de l'actif connexe par le biais des autres éléments du résultat global, il est proposé au paragraphe 69 de l'exposé-sondage que l'entité présente également les produits réglementaires ou les charges réglementaires qui en découlent dans les autres éléments du résultat global. Les raisons qui sous-tendent cette proposition sont exposées aux paragraphes BC183 à BC186 de la base des conclusions.

- (b) Donnez-vous votre accord à la proposition concernant la présentation, dans ce cas, des produits réglementaires ou des charges réglementaires dans les autres éléments du résultat global? Pourquoi? Dans la négative, quelle approche suggèreriez-vous, et pourquoi?

**Question 8 – Présentation à l'état ou aux états de la performance financière**

Il est proposé, au paragraphe 67 de l'exposé-sondage, que l'entité présente l'ensemble des produits réglementaires diminués de l'ensemble des charges réglementaires comme un poste distinct, immédiatement sous les produits des activités ordinaires. Il est également proposé, au paragraphe 68, que les produits réglementaires incluent les produits d'intérêts réglementaires, et que les charges réglementaires incluent les charges d'intérêts réglementaires. Les raisons qui sous-tendent ces propositions sont exposées aux paragraphes BC178 à BC182 de la base des conclusions.

- (a) Êtes-vous d'avis que l'entité devrait présenter l'ensemble des produits réglementaires diminués de l'ensemble des charges réglementaires comme un poste distinct, immédiatement sous les produits des activités ordinaires (sauf dans le cas décrit à la question 7(b))? Pourquoi? Dans la négative, quelle approche suggèreriez-vous, et pourquoi?
- (b) Donnez-vous votre accord à la proposition selon laquelle les produits d'intérêts réglementaires et les charges d'intérêts réglementaires seraient inclus dans le poste immédiatement sous les produits des activités ordinaires? Pourquoi? Dans la négative, quelle approche suggèreriez-vous, et pourquoi?

**Question 9 – Informations à fournir**

L'objectif global proposé en matière d'informations à fournir est décrit au paragraphe 72 de l'exposé-sondage. Cet objectif est axé sur les informations relatives aux produits, charges, actifs et passifs réglementaires de l'entité, pour les raisons énoncées aux paragraphes BC187 à BC202 de la base des conclusions. L'IASB ne propose pas un objectif plus large qui consisterait à fournir aux utilisateurs des états financiers des informations sur la nature de l'accord réglementaire, les risques qui y sont associés et son incidence sur la performance financière, la situation financière et les flux de trésorerie de l'entité.

- (a) Êtes-vous d'avis que l'objectif global proposé en matière d'informations à fournir devrait être axé sur les informations relatives aux produits, charges, actifs et passifs réglementaires de l'entité? Pourquoi? Dans la négative, sur quel aspect suggèreriez-vous de mettre l'accent, et pourquoi?
- (b) Avez-vous d'autres commentaires sur l'objectif global proposé en matière d'informations à fournir?

Les paragraphes 77 à 83 de l'exposé-sondage énoncent les propositions de l'IASB concernant les objectifs spécifiques et les obligations en matière d'informations à fournir.

- (c) Avez-vous des commentaires sur ces propositions? Est-ce qu'il devrait y avoir d'autres informations à fournir? Dans l'affirmative, comment ces obligations d'information aideraient-elles l'entité à mieux atteindre les objectifs proposés en matière d'informations à fournir?
- (d) Les objectifs globaux et spécifiques en matière d'informations à fournir, ainsi que les obligations d'information, sont-ils libellés de telle sorte qu'il soit possible, pour les préparateurs, les auditeurs, les autorités de réglementation et les organismes de contrôle de déterminer si les informations fournies suffisent pour répondre à ces objectifs?

**Question 10 – Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires**

Les dispositions transitoires proposées se trouvent à l'annexe C de l'exposé-sondage. Les raisons qui sous-tendent ces propositions sont exposées aux paragraphes BC203 à BC213 de la base des conclusions.

- (a) Donnez-vous votre accord à ces propositions?
- (b) Avez-vous des commentaires dont vous souhaitez que l'IASB tienne compte au moment d'établir la date d'entrée en vigueur de la norme?

**Question 11 – Autres normes IFRS**

Les paragraphes B41 à B47 de l'exposé-sondage contiennent les indications proposées sur l'interaction entre les dispositions proposées et celles d'autres normes IFRS. L'annexe D présente les modifications qu'il est proposé d'apporter à d'autres normes IFRS. Les raisons qui sous-tendent ces propositions sont exposées aux paragraphes BC252 à BC266 de la base des conclusions.

- (a) Avez-vous des commentaires sur ces propositions? L'IASB devrait-il fournir plus d'indications sur l'interaction entre les dispositions proposées dans l'exposé-sondage et celles d'autres normes IFRS? Dans l'affirmative, quelles indications seraient nécessaires, et pourquoi?
- (b) Avez-vous des commentaires sur les modifications qu'il est proposé d'apporter à d'autres normes IFRS?

**Question 12 – Effets probables des propositions**

Les paragraphes BC214 à BC251 de la base des conclusions présentent l'analyse de l'IASB quant aux effets probables de ses propositions.

- (a) L'analyse de l'IASB quant aux effets probables de ses propositions sur les informations présentées dans les états financiers et sur la qualité des informations financières se trouve aux paragraphes BC222 à BC244. Adhérez-vous à cette analyse? Pourquoi? Dans la négative, quels aspects de l'analyse posent problème, selon vous? Pourquoi?
- (b) Les paragraphes BC245 à BC250 présentent l'analyse par l'IASB des coûts probables de la mise en œuvre des propositions. Adhérez-vous à cette analyse? Pourquoi? Dans la négative, quels aspects de l'analyse posent problème, selon vous? Pourquoi?
- (c) Avez-vous d'autres commentaires sur la manière dont l'IASB devrait apprécier si les avantages probables des propositions l'emportent sur les coûts probables de leur mise en œuvre, ou sur tout autre facteur dont l'IASB devrait tenir compte dans l'analyse des effets probables?

**Question 13 – Autres commentaires**

Avez-vous d'autres commentaires sur les propositions énoncées dans l'exposé-sondage ou sur les exemples illustratifs qui l'accompagnent?

## Date limite

L'IASB examinera tous les commentaires écrits qu'il aura reçus d'ici le 30 juillet 2021. La fin de la période de commentaires était auparavant fixée au 30 juin 2021.

## Pour faire parvenir des commentaires

Les commentaires doivent être transmis par voie électronique.

En ligne <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>

Par courriel [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org)

Vos commentaires seront rendus publics et mis en ligne sur notre site Web, à moins que vous ne demandiez qu'ils demeurent confidentiels en invoquant des raisons pertinentes, tel le secret commercial, et que nous accédions à votre demande. Voir notre site Web pour obtenir de plus amples informations à ce sujet ou pour prendre connaissance de notre politique de protection des renseignements personnels.



# Norme internationale d'information financière X [en projet]

## Actifs réglementaires et passifs réglementaires

### Objectif

---

- 1 La présente norme [en projet] établit les principes concernant la comptabilisation, l'évaluation et la présentation des *actifs réglementaires*, des *passifs réglementaires*, des produits réglementaires et des charges réglementaires, ainsi que les informations à fournir à leur sujet. L'objectif de ces principes est la fourniture, par l'entité, d'informations pertinentes qui donnent une image fidèle de l'incidence des produits et charges réglementaires sur sa performance financière et de l'incidence des actifs et passifs réglementaires sur sa situation financière.
- 2 Ces informations, conjuguées à celles exigées par d'autres normes IFRS, permettent aux utilisateurs des états financiers de comprendre :
  - (a) le lien entre les produits des activités ordinaires et les charges de l'entité aussi bien que si la *contrepartie totale autorisée* pour les biens ou services fournis avait été intégralement prise en compte dans les produits des activités ordinaires de la période dans laquelle l'entité a fourni ces biens ou services. Cette compréhension apportera un éclairage sur les perspectives de flux de trésorerie futurs de l'entité ;
  - (b) les actifs et passifs réglementaires de l'entité. Cette compréhension apportera un éclairage sur l'incidence qu'auront ces actifs et passifs sur le montant, l'échéancier et le degré d'incertitude des flux de trésorerie futurs de l'entité.

### Champ d'application

---

- 3 **L'entité doit appliquer la présente norme [en projet] à tous ses actifs réglementaires et à tous ses passifs réglementaires.**
- 4 Un actif réglementaire s'entend d'un droit exécutoire actuel, créé par un *accord réglementaire*, d'ajouter un montant dans le calcul du *tarif réglementé* à facturer aux clients dans des périodes ultérieures parce qu'une partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services déjà fournis sera incluse ultérieurement dans les produits des activités ordinaires de l'entité.
- 5 Un passif réglementaire s'entend d'une obligation exécutoire actuelle, créée par un accord réglementaire, de déduire un montant dans le calcul du tarif réglementé à facturer aux clients dans des périodes ultérieures parce que les produits des activités ordinaires déjà comptabilisés incluent un montant qui fera partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services à fournir ultérieurement.
- 6 Par définition, un actif ou passif réglementaire ne peut exister que si toutes les conditions suivantes sont réunies :
  - (a) l'entité est partie à un accord réglementaire (voir paragraphes 7 à 9) ;
  - (b) l'accord réglementaire détermine le tarif réglementé que l'entité facture à ses clients pour les biens ou services qu'elle leur fournit (voir paragraphes 10 à 12) ;
  - (c) une partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans une période donnée est facturée aux clients par l'intermédiaire des tarifs réglementés pour les biens ou services fournis dans une période différente (antérieure ou ultérieure) (voir paragraphes 13 à 17).

### Accord réglementaire

- 7 Un accord réglementaire s'entend d'un ensemble de droits et obligations exécutoires qui déterminent le tarif réglementé à appliquer dans les contrats conclus avec des clients.
- 8 Les pratiques d'établissement des accords réglementaires varient selon les pays et les secteurs d'activité. L'accord réglementaire peut, par exemple, revêtir l'une des formes suivantes :
  - (a) un contrat de licence entre l'entité et une autorité de réglementation ;
  - (b) un accord de concession de services ;
  - (c) un ensemble de droits et obligations prévus par les dispositions légales ou réglementaires.

- 9 Le caractère exécutoire des droits et obligations d'un accord réglementaire est affaire de droit. Les décisions des autorités de réglementation ou des tribunaux peuvent fournir des indications à ce sujet.

## Tarifs réglementés, contrepartie totale autorisée et produits des activités ordinaires

- 10 Le tarif réglementé s'entend du prix des biens ou services, déterminé par un accord réglementaire, que l'entité facture à ses clients dans la période où elle fournit ces biens ou services.
- 11 La contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis s'entend du montant total de la contrepartie pour ces biens ou services qu'un accord réglementaire permet à l'entité de facturer aux clients par l'intermédiaire des tarifs réglementés, soit dans la période où elle fournit ces biens ou services, soit dans une période différente.
- 12 Le montant de produits des activités ordinaires que comptabilise l'entité dans une période selon IFRS 15 *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients* est fonction des tarifs réglementés pour les biens ou services qu'elle fournit dans cette période. Ce montant diffère de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans cette période dans l'un ou l'autre des cas suivants :
- (a) des différences temporaires résultent de l'inclusion, en vertu de l'accord réglementaire, d'une partie de cette contrepartie totale autorisée dans le calcul des tarifs réglementés pour les biens ou services fournis dans une période différente (antérieure ou ultérieure) (paragraphes 13 à 17) ;
  - (b) l'entité fournit les biens ou services dans une période, mais, en application d'IFRS 15, elle comptabilise en partie ou en totalité les produits des activités ordinaires qui en résultent dans une période ultérieure (paragraphes 18 et 19).

## Différences temporaires

- 13 Supposons, pour illustrer la différence temporaire mentionnée au paragraphe 12(a), que le tarif réglementé auquel est assujettie l'entité pour les biens ou services fournis en 20X1 est fondé sur un coût estimatif des intrants de 100 UM, mais que l'entité a comptabilisé pour cet exercice un coût réel des intrants de 120 UM<sup>2</sup>. Supposons également que l'accord réglementaire donne à l'entité le droit d'ajouter le déficit de recouvrement de 20 UM de ce coût des intrants dans le calcul du tarif réglementé pour les biens ou services à fournir en 20X2, et que tous les montants inclus dans le calcul des tarifs réglementés pour les biens ou services fournis dans une période donnée sont inclus dans les produits des activités ordinaires de cette même période.
- 14 Les produits des activités ordinaires de l'entité pour 20X1 comprennent donc une contrepartie de 100 UM représentant le coût estimatif des intrants, tandis que la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis en 20X1 comprend une contrepartie de 120 UM correspondant au coût réel des intrants. La contrepartie correspondant au déficit de recouvrement du coût des intrants de 20 UM en 20X1 sera facturée aux clients par l'intermédiaire des tarifs réglementés pour les biens ou services à fournir en 20X2, et entrera donc dans les produits des activités ordinaires en 20X2. Cette contrepartie de 20 UM est incluse dans la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis en 20X1, et non pour ceux à fournir en 20X2<sup>3, 4</sup>.
- 15 Par conséquent, dans le cas traité au paragraphe 12(a) et illustré aux paragraphes 13 et 14, les produits des activités ordinaires comptabilisés dans une période donnée en application d'IFRS 15 :
- (a) n'incluent pas la totalité de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans cette période parce qu'une partie de cette contrepartie a déjà été incluse dans les produits des activités ordinaires antérieurement, ou le sera ultérieurement ;
  - (b) incluent des montants qui font partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans une période différente (antérieure ou ultérieure).
- 16 L'application d'IFRS 15 n'implique pas, pour l'entité, la fourniture d'informations sur les montants indiqués aux paragraphes 15(a) et (b). La présente norme [en projet] s'appuie sur le principe selon lequel l'entité doit, pour compléter les informations fournies en application d'IFRS 15, inclure la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans la performance financière communiquée pour la période où ces biens ou services sont fournis. Pour appliquer ce principe, l'entité doit comptabiliser :

<sup>2</sup> Les montants sont libellés en « unités monétaires » (UM).

<sup>3</sup> Selon les exigences de l'accord réglementaire, la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services peut aussi inclure d'autres composantes, comme le *bénéfice cible* (voir les paragraphes B10 à B20).

<sup>4</sup> Par souci de simplicité, cet exemple ne tient pas compte de l'intérêt réglementaire.

- (a) des produits réglementaires représentant une partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans la période considérée qui a été incluse dans les produits des activités ordinaires de périodes antérieures, ou qui le sera dans des périodes ultérieures ;
- (b) une charge réglementaire représentant un montant inclus dans les produits des activités ordinaires de la période considérée qui fait partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services qui ont été fournis dans des périodes antérieures, ou qui le seront dans des périodes ultérieures ;
- (c) un actif réglementaire représentant son droit exécutoire actuel d'ajouter un montant dans le calcul du tarif réglementé à facturer aux clients dans des périodes ultérieures parce qu'une partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services déjà fournis sera incluse ultérieurement dans les produits des activités ordinaires ;
- (d) un passif réglementaire représentant son obligation exécutoire actuelle de déduire un montant dans le calcul du tarif réglementé à facturer aux clients dans des périodes ultérieures parce que les produits des activités ordinaires déjà comptabilisés incluent un montant qui fera partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services à fournir ultérieurement.

**17** Les paragraphes B3 à B27 précisent la façon dont l'entité doit déterminer si les composantes de la contrepartie totale autorisée incluses dans le calcul des tarifs réglementés facturés aux clients dans une période, et donc qui sont incluses dans les produits des activités ordinaires comptabilisés dans cette période, se rapportent aux biens ou services fournis dans la même période ou à ceux fournis dans une période différente, et donc si ces composantes ont une incidence sur le résultat net de la même période ou d'une période différente.

### **Autres différences relatives à la comptabilisation des produits des activités ordinaires**

**18** Il arrive que l'entité fournisse des biens ou services à un client, mais qu'elle soit tenue de ne pas comptabiliser une partie ou la totalité des produits des activités ordinaires qui en découlent avant une période ultérieure. C'est notamment le cas dans l'une ou l'autre des situations suivantes :

- (a) l'entité n'a pas encore comptabilisé un contrat entrant dans le champ d'application d'IFRS 15, car les critères énoncés au paragraphe 9 de cette norme n'ont pas encore été remplis ;
- (b) les estimations de la contrepartie variable font l'objet d'une limitation jusqu'à ce que l'incertitude s'y rapportant soit levée (paragraphe 56 d'IFRS 15).

**19** Cette situation pourrait avoir l'une des conséquences suivantes, ou les deux :

- (a) la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services déjà fournis a été entièrement facturée par l'intermédiaire des tarifs réglementés pour ces biens ou services, mais une partie de cette contrepartie ne sera incluse dans les produits des activités ordinaires que dans une période ultérieure. Dans ce cas, parce que l'entité n'a pas le droit d'ajouter cette partie dans le calcul d'un tarif réglementé futur, les critères pour répondre à la définition d'un actif réglementaire ne sont pas remplis ;
- (b) un montant a été inclus dans le calcul des tarifs réglementés pour les biens ou services déjà fournis, mais ce montant n'est pas inclus dans les produits des activités ordinaires déjà comptabilisés. Dans ce cas, parce que le montant n'est pas inclus dans les produits des activités ordinaires déjà comptabilisés, les critères pour répondre à la définition d'un passif réglementaire ne sont pas remplis.

### **Droits et obligations qui ne constituent pas des actifs et des passifs réglementaires**

**20** La présente norme [en projet] ne précise que la façon de comptabiliser les actifs et passifs réglementaires. Pour comptabiliser l'incidence de tous les autres droits et obligations créés par un accord réglementaire, l'entité doit appliquer d'autres normes IFRS.

**21** Un actif réglementaire permet à l'entité d'augmenter les tarifs réglementés futurs uniquement en raison des biens ou services déjà fournis, tandis qu'un passif réglementaire l'oblige à diminuer les tarifs réglementés futurs uniquement en raison des montants déjà inclus dans les produits des activités ordinaires. Ne constitue pas un actif réglementaire ou un passif réglementaire le droit d'augmenter ou l'obligation de réduire, pour n'importe quelle autre raison, les tarifs réglementés futurs.

**22** D'ordinaire, l'entité qui n'est pas visée par un accord réglementaire peut à tout moment augmenter le prix de ses biens ou services. Cette capacité ne crée pas un actif assimilable à un actif réglementaire, car elle ne crée

pas un droit exécutoire actuel d'augmenter les prix en vue de recouvrer, auprès de clients actuels ou futurs, un montant déterminé ou déterminable relativement à des biens ou services déjà fournis.

- 23 De même, l'entité qui n'est pas visée par un accord réglementaire peut avoir un avantage économique à réduire ses prix. Cet avantage ne crée pas un passif assimilable à un passif réglementaire, car il ne crée pas une obligation exécutoire actuelle de réduire les prix en vue de déduire un montant déterminé ou déterminable dans le calcul des prix qui seront ultérieurement facturés aux clients actuels ou futurs en raison d'un montant déjà inclus dans les produits des activités ordinaires.

## Unité de comptabilisation

---

- 24 L'entité doit comptabiliser le droit ou l'obligation résultant de chaque différence temporaire décrite au paragraphe 12(a) comme une unité de comptabilisation distincte. Cependant, si les droits, les obligations ou les droits et obligations qui découlent d'un même accord réglementaire sont assortis d'échéanciers et de risques similaires, on pourrait considérer qu'ils résultent de la même différence temporaire.

## Comptabilisation

---

- 25 **L'entité doit comptabiliser :**

- (a) **tous les actifs réglementaires et les passifs réglementaires existant à la date de clôture ;**
- (b) **tous les produits réglementaires et les charges réglementaires générés dans la période de présentation de l'information financière.**

- 26 Sont énumérées au paragraphe 78 les principales composantes et sources de produits réglementaires et de charges réglementaires.

- 27 L'entité détermine s'il existe un actif réglementaire ou un passif réglementaire en exerçant son jugement et en tenant compte de l'ensemble des faits et circonstances pertinents, notamment l'un ou l'autre des éléments suivants :

- (a) la confirmation, par l'autorité de réglementation, des montants devant être ajoutés ou déduits dans le calcul des tarifs réglementés futurs ;
- (b) les exigences ou lignes directrices explicites figurant dans l'accord réglementaire ;
- (c) les décisions de l'autorité de réglementation ou des tribunaux interprétant l'accord réglementaire ;
- (d) les éléments probants indiquant que des *charges autorisées* ont été engagées ;
- (e) les éléments probants témoignant du respect ou non de critères de performance menant à une prime ou à une pénalité ;
- (f) les précédents directs – l'expérience de l'entité quant à l'interprétation de l'accord réglementaire par l'autorité de réglementation dans des circonstances similaires ;
- (g) les précédents indirects – comme l'expérience d'autres entités régies par la même autorité de réglementation, ou les décisions rendues par d'autres autorités de réglementation ou des tribunaux dans des circonstances similaires ;
- (h) les positions préliminaires exprimées par l'autorité de réglementation ;
- (i) l'avis de conseillers juridiques ou d'autres experts-conseils qualifiés et expérimentés.

- 28 Si l'existence d'un actif réglementaire ou d'un passif réglementaire est incertaine, l'entité doit comptabiliser cet actif réglementaire ou ce passif réglementaire si son existence est plus probable qu'improbable.

## Évaluation

---

- 29 **L'entité doit évaluer les actifs et passifs réglementaires au coût historique, modifié pour évaluation ultérieure au moyen d'estimations mises à jour des montants et de l'échéancier des flux de trésorerie futurs, sauf pour ce qui est des actifs et passifs réglementaires dont il est question aux paragraphes 59 et 60, pour lesquels elle doit appliquer les dispositions du paragraphe 61.**

- 30 Lorsqu'elle applique le paragraphe 29, l'entité doit utiliser une technique d'évaluation fondée sur les flux de trésorerie qui :

- (a) comprend une estimation de tous les flux de trésorerie futurs découlant d'un actif réglementaire ou d'un passif réglementaire (paragraphe 31 à 45) ;
- (b) prévoit l'actualisation de ces flux de trésorerie futurs estimés (paragraphe 46 à 54).

## Estimation des flux de trésorerie futurs

- 31** Lorsqu'elle applique le paragraphe 30(a), l'entité doit tenir compte de tous les flux de trésorerie futurs estimés découlant d'un actif réglementaire ou d'un passif réglementaire, mais seulement de ces flux de trésorerie.
- 32** Lorsqu'elle applique le paragraphe 30(a), l'entité doit, pour estimer les flux de trésorerie, tenir compte de toutes les informations raisonnables et justifiables qu'il est possible d'obtenir sans devoir engager de coûts ou d'efforts déraisonnables au sujet des événements passés et des conditions existant à la date de clôture, ainsi que de toutes les attentes actuelles concernant les conditions futures autres que les modifications éventuelles de l'accord réglementaire ou de dispositions légales ou réglementaires.
- 33** Les flux de trésorerie découlant d'un actif réglementaire ou d'un passif réglementaire sont compris dans le périmètre de l'accord réglementaire et résultent de la facturation aux clients, dans des périodes ultérieures, d'un tarif réglementé qui permet à l'entité :
- (a) de recouvrer l'actif réglementaire en incluant une partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans des périodes antérieures ;
  - (b) d'acquitter le passif réglementaire en déduisant les montants inclus dans les produits des activités ordinaires comptabilisés dans des périodes antérieures.
- 34** Les flux de trésorerie sont compris dans le périmètre de l'accord réglementaire seulement :
- (a) s'ils résultent d'un droit exécutoire actuel ou d'une obligation exécutoire actuelle qu'a l'entité à la date de clôture d'ajouter ou de déduire des montants dans le calcul d'un tarif réglementé futur ;
  - (b) si cet ajout ou cette déduction a lieu au plus tard à la date ultérieure la plus tardive à laquelle ce droit permet l'ajout ou cette obligation requiert la déduction.
- 35** Les paragraphes B28 à B40 fournissent des indications sur la détermination du périmètre de l'accord réglementaire.
- 36** Les flux de trésorerie découlant d'un actif réglementaire ou d'un passif réglementaire comprennent les flux de trésorerie liés à l'intérêt réglementaire (paragraphe B21 à B27). Les flux de trésorerie liés à l'intérêt réglementaire découlent uniquement du délai de recouvrement de l'actif réglementaire ou du délai d'acquiescement du passif réglementaire. Ce délai n'a aucune incidence sur le montant des autres flux de trésorerie découlant d'un actif réglementaire ou d'un passif réglementaire, mais il influe sur leur échéancier, et peut influencer sur leur degré d'incertitude.
- 37** Il peut y avoir une incertitude quant au montant ou à l'échéancier des flux de trésorerie futurs découlant d'un actif réglementaire ou d'un passif réglementaire. Si ces flux de trésorerie sont incertains, l'entité doit déterminer si c'est elle, ou ses clients, qui assumera l'incertitude. Les clients assument l'incertitude si l'accord réglementaire ajuste les tarifs réglementés futurs de sorte qu'ils reflètent le dénouement de cette incertitude, y compris un intérêt réglementaire suffisant pour indemniser l'entité pour tout changement à l'échéancier des flux de trésorerie, ou pour le lui faire porter.
- 38** Les flux de trésorerie futurs découlant d'un actif réglementaire peuvent, par exemple, être exposés au risque de crédit, c'est-à-dire le risque que certains clients ne paient pas les montants qui leur sont facturés. En pareil cas :
- (a) si les clients assument le risque de crédit parce que l'accord réglementaire considère les montants non recouverts comme étant autorisés dans le calcul des tarifs réglementés pour une période ultérieure, l'entité doit inclure dans son estimation des flux de trésorerie futurs la trésorerie qu'elle recouvrera au cours de cette période ultérieure ;
  - (b) si l'entité assume le risque de crédit, elle doit estimer les flux de trésorerie futurs après déduction des montants estimatifs qu'elle pourrait ne pas être en mesure de recouvrer. Par conséquent, les montants estimatifs de ces flux de trésorerie futurs ajustés en fonction du risque de crédit pourraient être inférieurs à ceux que l'entité facturera aux clients, et donc inférieurs aux produits des activités ordinaires qui en découlent, car IFRS 15 exige généralement que les produits des activités ordinaires comptabilisés ne soient pas diminués de montants que l'entité pourrait ne pas être en mesure de recouvrer auprès des clients.

- 39 L'entité doit estimer les flux de trésorerie futurs incertains au moyen de la méthode qui, parmi les suivantes, lui semble la meilleure pour prévoir les flux de trésorerie :
- (a) la méthode du montant le plus probable – cette méthode permet d'obtenir une estimation du montant qui, de tout l'éventail des résultats possibles (c'est-à-dire les flux de trésorerie possibles), a la probabilité d'occurrence la plus élevée. Elle permettrait de mieux prévoir les flux de trésorerie incertains dans les cas où l'éventail des résultats possibles se concentre autour d'un même résultat, ou s'il n'y a que deux résultats possibles et que ceux-ci diffèrent considérablement ;
  - (b) la méthode de l'espérance mathématique – cette méthode permet d'obtenir une estimation de la somme des montants d'un éventail de résultats possibles, pondérés par leur probabilité d'occurrence. Elle permettrait de mieux prévoir les flux de trésorerie incertains s'il existe un large éventail de plus de deux résultats possibles.
- 40 Lorsqu'elle cherche à établir la méthode qui, parmi celles décrites au paragraphe 39, permet de mieux prévoir les flux de trésorerie incertains, l'entité doit aussi déterminer si la prise en compte séparée de chaque actif réglementaire et de chaque passif réglementaire, ou leur regroupement avec d'autres actifs ou passifs réglementaires, donnera lieu à une meilleure prévision.
- 41 L'entité doit recourir à l'une des méthodes décrites au paragraphe 39 pour certains actifs ou passifs réglementaires, et à l'autre pour d'autres actifs ou passifs réglementaires si elle estime que, de cette façon, elle parviendra à mieux prévoir les flux de trésorerie.
- 42 Après avoir appliqué l'une des méthodes décrites au paragraphe 39, l'entité doit l'appliquer jusqu'au recouvrement de l'actif réglementaire ou jusqu'à l'acquittement du passif réglementaire.
- 43 Les estimations que fait l'entité des flux de trésorerie futurs découlant d'un passif réglementaire ne doivent pas tenir compte de son propre risque de non-exécution.
- 44 L'entité doit appliquer IAS 10 *Événements postérieurs à la date de clôture* pour déterminer si des événements postérieurs à la date de clôture contribuent à confirmer des situations qui prévalaient à cette date. Par conséquent, les estimations des flux de trésorerie futurs ne doivent pas tenir compte des modifications apportées à un accord réglementaire ou à des dispositions légales ou réglementaires connexes qui sont survenues après la date de clôture, car ces modifications ne reflètent pas la situation qui avait cours à ce moment-là.

### Montants libellés en monnaie étrangère

- 45 Si les tarifs réglementés sont libellés en monnaie étrangère, l'entité doit, lorsqu'elle applique IAS 21 *Effets des variations des cours des monnaies étrangères*, traiter tous les actifs et passifs réglementaires connexes comme des éléments monétaires.

### Actualisation des flux de trésorerie futurs estimés

- 46 **L'entité doit évaluer un actif réglementaire ou un passif réglementaire en actualisant les flux de trésorerie futurs qui ont été estimés par application des paragraphes 31 à 45.**
- 47 Les flux de trésorerie futurs estimés sont actualisés. Par conséquent, l'entité doit comptabiliser les produits d'intérêts réglementaires ou les charges d'intérêts réglementaires sur la durée de vie de l'actif réglementaire ou du passif réglementaire auquel ils se rapportent (paragraphes B21 à B27).

### Taux d'actualisation

- 48 **L'entité doit utiliser le *taux d'intérêt réglementaire* d'un actif réglementaire ou d'un passif réglementaire comme taux d'actualisation pour cet actif ou ce passif, sauf si le *taux d'intérêt réglementaire* d'un actif réglementaire est insuffisant. Les paragraphes 50 à 52 présentent la marche à suivre pour déterminer si ce taux est suffisant ainsi que le taux à utiliser si tel n'est pas le cas.**
- 49 Si, au moment de la comptabilisation initiale d'un actif réglementaire ou d'un passif réglementaire, le taux d'intérêt réglementaire correspond également au taux d'actualisation, la valeur actualisée des flux de trésorerie futurs estimés équivaut à la somme des flux de trésorerie futurs estimés, exclusion faite des flux de trésorerie liés à l'intérêt réglementaire. Il en est de même pour l'évaluation ultérieure si le taux d'intérêt réglementaire correspond aussi au taux d'actualisation et si, en outre, l'intérêt réglementaire est recouvré ou acquitté pendant la période où il court.

### Taux d'actualisation : Évaluation du caractère suffisant

- 50** L'entité doit, au moment de la comptabilisation initiale d'un actif réglementaire, évaluer s'il existe des indications que le taux d'intérêt réglementaire de l'actif réglementaire pourrait ne pas être suffisant pour indemniser l'entité pour la valeur temps de l'argent et l'incertitude entourant le montant et l'échéancier des flux de trésorerie futurs découlant de cet actif réglementaire. Si l'accord réglementaire prévoit une modification ultérieure du taux d'intérêt réglementaire (paragraphe 58), l'entité doit faire cette évaluation de nouveau à la date de cette modification.
- 51** Lorsqu'il existe des indications que le taux d'intérêt réglementaire d'un actif réglementaire pourrait ne pas être suffisant pour fournir l'indemnisation mentionnée au paragraphe 50, l'entité doit estimer le taux d'intérêt minimum qui permettrait d'y arriver. En pareil cas, l'entité doit utiliser comme taux d'actualisation le plus élevé des taux suivants :
- (a) le taux d'intérêt réglementaire ;
  - (b) le taux d'intérêt minimum.
- 52** Il peut y avoir de telles indications si, par exemple, le taux d'intérêt réglementaire prévu pour un actif réglementaire est inférieur à l'un ou l'autre des taux suivants :
- (a) le taux d'intérêt réglementaire prévu pour d'autres actifs réglementaires libellés dans la même monnaie et dont l'échéancier et le degré d'incertitude sont similaires ;
  - (b) le taux d'intérêt sur des prêts libellés dans la même monnaie et dont l'échéancier, le risque de crédit et les conditions sont semblables à ceux de l'actif réglementaire, déduction faite de toute portion de ce taux d'intérêt visant à recouvrer les frais de gestion des prêts et de toute perte de crédit estimative déjà incluse dans les flux de trésorerie estimés. Il peut s'agir de prêts accordés par l'entité elle-même ou d'autres prêts dont le taux d'intérêt est facilement observable.
- 53** La présente norme [en projet] ne requiert pas de l'entité qu'elle détermine si le taux d'intérêt réglementaire d'un passif réglementaire est suffisant. Pour les passifs réglementaires, l'entité doit utiliser le taux d'intérêt réglementaire comme taux d'actualisation, et ce, en toutes circonstances.

### Taux d'actualisation : Taux d'intérêt réglementaire inégal

- 54** Il arrive que l'intérêt réglementaire prévu par l'accord réglementaire soit inégal parce qu'il y est précisé, au moment de la comptabilisation initiale de l'actif ou du passif réglementaire, une série de taux d'intérêt réglementaires différents pour des périodes successives sur la durée de vie de cet actif ou de ce passif. L'entité doit, au moment de la comptabilisation initiale de l'actif ou du passif réglementaire, convertir ces taux d'intérêt réglementaires inégaux en un taux d'actualisation unique qu'elle utilisera tout au long de la durée de vie de l'actif ou du passif réglementaire. Pour établir ce taux d'actualisation unique, elle ne doit pas tenir compte de modifications éventuelles du taux d'intérêt réglementaire.

### Évaluation ultérieure

- 55** **Lorsqu'elle évalue un actif réglementaire ou un passif réglementaire après la comptabilisation initiale, l'entité doit, à chaque date de clôture :**
- (a) **mettre à jour les montants et l'échéancier estimatifs des flux de trésorerie futurs découlant de l'actif réglementaire ou du passif réglementaire pour refléter les conditions existant à cette date (paragraphe 56 et 57) ;**
  - (b) **continuer d'utiliser le taux d'actualisation déterminé au moment de la comptabilisation initiale, sauf pour ce qui est précisé au paragraphe 58.**
- 56** L'entité doit mettre à jour les flux de trésorerie futurs estimés découlant d'un actif réglementaire ou d'un passif réglementaire à chaque date de clôture pour refléter, par exemple :
- (a) le recouvrement partiel ou total de l'actif réglementaire ou l'acquittement partiel ou total du passif réglementaire ;
  - (b) la capitalisation de l'intérêt réglementaire qui n'a pas encore été prise en compte dans les tarifs réglementés facturés aux clients ;
  - (c) les modifications, le cas échéant, apportées à l'estimation du montant ou de l'échéancier des flux de trésorerie futurs en raison de changements dans les faits et circonstances ou de nouvelles informations.

- 57 Les changements dans les faits et circonstances ou les nouvelles informations comprennent notamment ce qui suit :
- (a) le dénouement d'une incertitude, par exemple la confirmation que l'entité a respecté ou non les critères de performance ou le résultat d'une décision rendue par les tribunaux ;
  - (b) les contrôles ou autres actions prises par les autorités de réglementation, par exemple :
    - (i) l'approbation ou la désapprobation, par les autorités de réglementation, des documents déposés par l'entité ou d'autres entités,
    - (ii) l'exercice d'une option de résiliation ou le résultat d'un processus de renouvellement ;
  - (c) les variations du taux d'intérêt réglementaire, comme il est décrit au paragraphe 58 ;
  - (d) les modifications apportées à l'accord réglementaire ou aux dispositions légales ou réglementaires ;
  - (e) la modification du périmètre de l'accord réglementaire.
- 58 Dans certains cas, l'accord réglementaire modifie le taux d'intérêt réglementaire à intervalles réguliers ou irréguliers, ou d'une autre façon spécifiée dans l'accord réglementaire (par exemple, au moyen d'un lien avec un taux d'intérêt de référence). Toute modification du taux d'intérêt réglementaire a une incidence sur les flux de trésorerie découlant d'un actif ou d'un passif réglementaire. Par conséquent, l'entité doit alors :
- (a) mettre à jour les flux de trésorerie futurs qui ont été estimés par application des paragraphes 31 à 45, au moyen du nouveau taux d'intérêt réglementaire ;
  - (b) appliquer les paragraphes 46 à 54 pour déterminer auquel des taux suivants correspond le nouveau taux d'actualisation :
    - (i) le nouveau taux d'intérêt réglementaire prévu par l'accord réglementaire (converti, si nécessaire, en un taux d'actualisation unique en application du paragraphe 54) ;
    - (ii) le nouveau taux d'intérêt minimum calculé par application des paragraphes 50 à 52 pour refléter les conditions existant à la date à laquelle le taux d'intérêt réglementaire a été modifié, si ce nouveau taux d'intérêt minimum est supérieur au nouveau taux d'intérêt réglementaire (uniquement pour les actifs réglementaires).

### **Éléments ayant une incidence sur les tarifs réglementés seulement lorsque la trésorerie s'y rapportant a été versée ou reçue**

- 59 Il arrive qu'un actif réglementaire ou un passif réglementaire découle du fait qu'un élément de charges ou de produits est considéré, dans un accord réglementaire, comme étant autorisé ou imputable dans le calcul des tarifs réglementés seulement lorsque l'entité verse ou reçoit la trésorerie qui s'y rapporte, ou peu après, plutôt que lorsque l'entité comptabilise cet élément à titre de charges ou de produits dans ses états financiers en application, par exemple, d'IAS 12 *Impôts sur le résultat*, d'IAS 19 *Avantages du personnel* ou d'IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*.
- 60 Les flux de trésorerie découlant d'un tel actif réglementaire ou d'un tel passif réglementaire sont identiques aux flux de trésorerie découlant du passif ou de l'actif se rapportant à l'élément de charges ou de produits, compte non tenu de l'incidence de toute incertitude que présente l'actif ou le passif réglementaire, mais que ne présente pas le passif ou l'actif connexe. Le risque lié à la demande et le risque de crédit sont des exemples d'incertitudes que pourrait ne pas présenter le passif ou l'actif connexe.
- 61 **L'entité doit évaluer les actifs et passifs réglementaires dont il est question aux paragraphes 59 et 60 en :**
- (a) **utilisant la base d'évaluation qui a servi à l'évaluation du passif ou de l'actif connexe en application des normes IFRS ;**
  - (b) **ajustant l'évaluation de l'actif réglementaire ou du passif réglementaire pour tenir compte de toute incertitude qu'il présente, mais que ne présente pas le passif ou l'actif connexe.**
- 62 Supposons, par exemple, qu'une entité comptabilise une provision pour coûts de dépollution et une charge correspondante en application d'IAS 37, et que l'accord réglementaire donne à l'entité le droit d'ajouter ces coûts dans le calcul des tarifs réglementés, mais seulement lorsqu'elle a versé la trésorerie qui s'y rapporte. En application des dispositions du paragraphe 61, l'entité comptabilise un actif réglementaire lorsqu'elle comptabilise la provision pour coûts de dépollution et la charge connexe. Elle évalue l'actif réglementaire au moyen de la base d'évaluation utilisée pour la provision connexe en application d'IAS 37, ajustée pour tenir compte de toute incertitude que présente l'actif réglementaire, mais que ne présente pas la provision connexe.



- 63** Dans les cas décrits aux paragraphes 59 et 60 :
- (a) si le passif ou l'actif connexe est évalué à la valeur actualisée, le montant de la trésorerie versée ou reçue inclut de manière implicite les charges ou les produits sous-jacents ainsi qu'une composante financement pendant le délai de versement ou de réception de la trésorerie. En outre, l'accord réglementaire ne considère pas l'intérêt réglementaire comme une partie distincte des flux de trésorerie découlant de l'actif réglementaire ou du passif réglementaire. Le taux d'intérêt réglementaire n'est donc pas observable à partir de l'accord réglementaire. En pareil cas, la base d'évaluation utilisée pour l'actif ou le passif réglementaire détermine la répartition entre les flux de trésorerie découlant de l'intérêt réglementaire et tous les autres flux de trésorerie découlant de l'actif réglementaire ou du passif réglementaire. Le taux d'intérêt réglementaire est inclus de manière implicite dans cette répartition ;
  - (b) si le passif connexe ou l'actif connexe n'est pas évalué à la valeur actualisée, le taux d'intérêt réglementaire est de zéro.
- 64** Lorsque le paragraphe 61 s'applique à un actif réglementaire, le taux d'intérêt réglementaire inclus de manière implicite dans l'évaluation de cet actif prévoit une indemnisation suffisante pour la valeur temps de l'argent et l'incertitude entourant le montant et l'échéancier des flux de trésorerie futurs découlant de cet actif réglementaire jusqu'à ce que s'applique le paragraphe 66. Il en est ainsi parce que le même taux est inclus de manière implicite ou explicite dans l'évaluation du passif connexe.
- 65** Pour calculer l'ajustement énoncé au paragraphe 61(b), l'entité doit prendre en considération l'incidence de l'incertitude sur le montant et l'échéancier estimatifs des flux de trésorerie futurs (paragraphe 39) et, s'il y a lieu, sur le coût de la prise en charge du risque que le montant ou l'échéancier des flux de trésorerie futurs diffère de cette estimation.
- 66** L'entité doit cesser d'appliquer le paragraphe 61 lorsqu'elle verse ou reçoit de la trésorerie pour s'acquitter du passif connexe ou recouvrer l'actif connexe. À partir de ce moment, elle doit évaluer toute partie restante de l'actif réglementaire ou du passif réglementaire selon les paragraphes 31 à 58. Si l'entité décomptabilise le passif connexe ou l'actif connexe pour toute autre raison, mais que l'actif ou le passif réglementaire existe toujours en partie ou en totalité, elle doit en évaluer la partie restante selon les paragraphes 29 à 58.

## Présentation

---

### État ou états de la performance financière

- 67** L'entité doit présenter dans son état ou ses états de la performance financière l'ensemble des produits réglementaires diminués de l'ensemble des charges réglementaires dans un poste distinct immédiatement sous les produits des activités ordinaires, sauf pour ce qui est exigé par le paragraphe 69.
- 68** Les produits réglementaires comprennent les produits d'intérêts réglementaires, et les charges réglementaires comprennent les charges d'intérêts réglementaires.
- 69** Lorsque l'entité réévalue un actif réglementaire ou un passif réglementaire conformément au paragraphe 61, elle doit présenter les produits réglementaires ou les charges réglementaires qui en découlent dans les autres éléments du résultat global, dans la mesure où les produits réglementaires ou les charges réglementaires résultent de la réévaluation du passif connexe ou de l'actif connexe par le biais des autres éléments du résultat global.

### État de la situation financière

- 70** L'entité doit présenter à l'état de la situation financière :
- (a) les postes des actifs réglementaires et des passifs réglementaires ;
  - (b) les actifs réglementaires courants et non courants ainsi que les passifs réglementaires courants et non courants séparément, selon les paragraphes 66 et 69 d'IAS 1 *Présentation des états financiers*, sauf lorsqu'elle présente tous les actifs et passifs par ordre de liquidité.
- 71** L'entité peut compenser les actifs réglementaires et les passifs réglementaires qui constituent des unités de comptabilisation distinctes seulement si elle :
- (a) a le droit exécutoire de compenser ces actifs réglementaires et passifs réglementaires en les incluant dans le même tarif réglementé ;

- (b) prévoit inclure les montants résultant du recouvrement de ces actifs réglementaires ou de l'acquittement de ces passifs réglementaires dans le même tarif réglementé pour des biens ou services fournis dans la même période ultérieure.

## Informations à fournir

---

- 72 Les dispositions des paragraphes 74 à 85 ont pour objectif général que l'entité fournisse par voie de notes des informations sur les produits, charges, actifs et passifs réglementaires. Ces informations, conjuguées à toutes les autres informations fournies dans les états financiers, doivent permettre aux utilisateurs de comprendre :**
- (a) **le lien entre les produits des activités ordinaires et les charges de l'entité aussi bien que si la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis avait été intégralement prise en compte dans les produits des activités ordinaires de la période dans laquelle l'entité a fourni ces biens ou services. Cette compréhension apportera un éclairage sur les perspectives de flux de trésorerie futurs de l'entité ;**
- (b) **les actifs et passifs réglementaires de l'entité à la date de clôture. Cette compréhension apportera un éclairage sur l'incidence qu'auront ces actifs et passifs sur le montant, l'échéancier et le degré d'incertitude des flux de trésorerie futurs de l'entité.**
- 73** Les informations décrites au paragraphe 72(a) permettent une meilleure compréhension du lien entre les produits des activités ordinaires et les charges de l'entité. Cette compréhension apporte un éclairage sur les perspectives de flux de trésorerie futurs de l'entité pour plusieurs périodes. À l'inverse, les informations décrites au paragraphe 72(b) jettent un éclairage sur un ensemble plus restreint de flux de trésorerie futurs, c'est-à-dire ceux qui découlent des actifs réglementaires et des passifs réglementaires existant à la date de clôture.
- 74** L'entité doit établir le niveau de détail nécessaire pour atteindre l'objectif général des obligations d'information ainsi que leurs objectifs spécifiques énoncés aux paragraphes 77, 79 et 82. Si l'application des paragraphes 75 à 83 ne suffit pas à atteindre ces objectifs, l'entité doit fournir les informations supplémentaires nécessaires pour y arriver.
- 75** L'entité doit regrouper ou ventiler les informations de manière à ne pas noyer les informations utiles dans une profusion de détails peu importants ou dans un regroupement d'éléments dont les caractéristiques sont en grande partie disparates. Voici quelques éléments dont les caractéristiques peuvent être en grande partie disparates :
- (a) des éléments exposés à des risques ou qui font l'objet d'incertitudes substantiellement différents ;
- (b) des éléments entrant dans des catégories de produits des activités ordinaires différentes qu'une entité présente par application du paragraphe 114 d'IFRS 15.
- 76** Le niveau approprié de regroupement ou de ventilation peut différer d'un élément d'information à l'autre et peut être fonction de la nature de l'élément et de l'objectif d'information que celui-ci contribue à atteindre.
- 77 L'entité doit fournir des informations qui permettent aux utilisateurs des états financiers de comprendre comment sa performance financière a été influencée par le fait qu'une partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans une période a été (ou sera) incluse dans le calcul des tarifs réglementés, et donc incluse dans les produits des activités ordinaires, pour les biens ou services fournis dans une période différente.**
- 78** Pour atteindre l'objectif énoncé au paragraphe 77, l'entité doit faire mention dans les notes des composantes suivantes des produits réglementaires ou des charges réglementaires comptabilisés en résultat net :
- (a) la partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans la période considérée qui sera incluse dans les produits des activités ordinaires de périodes ultérieures (création d'actifs réglementaires pendant la période considérée) ;
- (b) le montant inclus dans les produits des activités ordinaires de la période considérée qui fera partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services à fournir dans des périodes ultérieures (création de passifs réglementaires pendant la période considérée) ;
- (c) le montant inclus dans les produits des activités ordinaires de la période considérée qui fait partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans des périodes antérieures (recouvrement d'actifs réglementaires pendant la période considérée) ;

- (d) la partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans la période considérée qui a été incluse dans les produits des activités ordinaires de périodes antérieures (acquiescement de passifs réglementaires pendant la période considérée) ;
- (e) les produits d'intérêts réglementaires sur les actifs réglementaires et les charges d'intérêts réglementaires sur les passifs réglementaires ;
- (f) les variations de la valeur comptable d'un actif réglementaire ou d'un passif réglementaire qui résultent d'un changement dans le périmètre de l'accord réglementaire, et les raisons de ce changement de périmètre ;
- (g) les réévaluations d'actifs réglementaires et de passifs réglementaires, et les raisons de ces réévaluations.

**79 L'entité doit fournir des informations qui permettent aux utilisateurs des états financiers de comprendre ses actifs réglementaires et ses passifs réglementaires à la date de clôture. Cette compréhension apportera un éclairage sur l'incidence qu'auront les actifs et passifs réglementaires sur le montant, l'échéancier et le degré d'incertitude de ses flux de trésorerie futurs.**

**80** Pour atteindre l'objectif énoncé au paragraphe 79, l'entité doit fournir les informations suivantes dans les notes :

- (a) des informations quantitatives, en utilisant un découpage chronologique, quant au moment auquel elle s'attend à recouvrer les actifs réglementaires et à acquiescer les passifs réglementaires ;
- (b) le taux d'actualisation ou les intervalles de taux d'actualisation utilisés dans l'évaluation des actifs réglementaires et des passifs réglementaires à la date de clôture ;
- (c) le taux d'intérêt réglementaire prévu par l'accord réglementaire pour un actif réglementaire, si l'entité utilise le taux d'intérêt minimum comme taux d'actualisation pour cet actif réglementaire du fait de l'application des paragraphes 50 à 53 ;
- (d) une explication de l'incidence des risques et des incertitudes sur le recouvrement d'actifs réglementaires ou l'acquiescement de passifs réglementaires.

**81** Lorsqu'elle fournit les informations requises au paragraphe 80(a), l'entité doit :

- (a) préciser si les montants indiqués dans les notes sont actualisés ou non ;
- (b) exercer son jugement pour définir un nombre approprié d'intervalles de temps. Elle peut, par exemple, déterminer que les intervalles de temps suivants sont appropriés :
  - (i) un an au plus ;
  - (ii) plus de un an et trois ans au plus ;
  - (iii) plus de trois ans et cinq ans au plus ;
  - (iv) plus de cinq ans.

**82 L'entité doit fournir des informations qui permettent aux utilisateurs des états financiers de comprendre les variations d'actifs réglementaires et de passifs réglementaires qui n'ont pas été causées par les produits réglementaires ou les charges réglementaires.**

**83** Pour atteindre l'objectif énoncé au paragraphe 82, l'entité doit fournir dans les notes un rapprochement des valeurs comptables à l'ouverture et à la clôture des actifs réglementaires et des passifs réglementaires.

## **Actifs et passifs réglementaires évalués par application du paragraphe 61**

**84** Pour déterminer les informations à fournir au sujet des actifs réglementaires et des passifs réglementaires évalués par application du paragraphe 61, et la façon de communiquer ces informations, l'entité doit aussi déterminer les informations à fournir sur les passifs et actifs connexes ainsi que la façon de fournir ces informations. L'entité qui tiendra compte de l'ensemble de ces éléments sera mieux à même d'expliquer clairement que les flux de trésorerie découlant de tels actifs et passifs réglementaires sont en grande partie identiques à ceux découlant des passifs connexes et des actifs connexes, et que les taux d'actualisation, les risques et les réévaluations sont en grande partie similaires.

**85** Si, par exemple, un actif réglementaire découle des coûts d'un régime de retraite et est évalué par application du paragraphe 61, l'entité devra déterminer comment fournir les informations exigées par la présente norme [en projet] et les informations exigées par IAS 19 de façon à indiquer : comment les produits réglementaires

ou les charges réglementaires comprennent des montants qui contrebalancent les effets des coûts du régime de retraite comptabilisés ; comment l'actif réglementaire contrebalance les risques que recèle le passif au titre des prestations définies ; et, s'il y a lieu, que le taux d'actualisation est le même pour l'actif réglementaire et le passif au titre des prestations définies.

## Annexe A

### Définitions

*La présente annexe fait partie intégrante de la norme IFRS [en projet].*

<b>Accord réglementaire</b>	Ensemble de droits et obligations exécutoires qui déterminent le <b>tarif réglementé</b> à appliquer dans les contrats conclus avec des clients.
<b>Actif réglementaire</b>	Droit exécutoire actuel, créé par un <b>accord réglementaire</b> , d'ajouter un montant dans le calcul du <b>tarif réglementé</b> à facturer aux clients dans des périodes ultérieures parce qu'une partie de la <b>contrepartie totale autorisée</b> pour les biens ou services déjà fournis sera incluse ultérieurement dans les produits des activités ordinaires.
<b>Bénéfice cible</b>	Bénéfice que l'entité a le droit d'ajouter dans le calcul d'un <b>tarif réglementé</b> .
<b>Charge autorisée</b>	Charge, au sens des normes IFRS, qu'un <b>accord réglementaire</b> permet à l'entité de recouvrer en ajoutant un montant dans le calcul d'un <b>tarif réglementé</b> .
<b>Contrepartie totale autorisée (pour les biens ou services)</b>	Montant total de contrepartie pour les biens ou services fournis qu'un <b>accord réglementaire</b> permet à l'entité de facturer aux clients par l'intermédiaire des tarifs réglementés, soit dans la période où elle fournit ces biens ou services, soit dans une période différente.
<b>Passif réglementaire</b>	Obligation exécutoire actuelle, créée par un <b>accord réglementaire</b> , de déduire un montant dans le calcul du <b>tarif réglementé</b> à facturer aux clients dans des périodes ultérieures parce que les produits des activités ordinaires déjà comptabilisés incluent un montant qui fera partie de la <b>contrepartie totale autorisée</b> pour les biens ou services à fournir ultérieurement.
<b>Produits imputables</b>	Élément de produits, au sens des normes IFRS, qu'un <b>accord réglementaire</b> oblige l'entité à déduire dans le calcul d'un <b>tarif réglementé</b> .
<b>Tarif réglementé (pour les biens ou services)</b>	Prix des biens ou services, déterminé par un <b>accord réglementaire</b> , que l'entité facture à ses clients dans la période où elle fournit ces biens ou services.
<b>Taux d'intérêt réglementaire</b>	Taux d'intérêt prévu par un <b>accord réglementaire</b> pour indemniser l'entité pour le délai de recouvrement d'un <b>actif réglementaire</b> ou imputer à l'entité le délai d'acquittement d'un <b>passif réglementaire</b> .

## Annexe B

### Guide d'application

La présente annexe fait partie intégrante de la norme IFRS [en projet]. Elle décrit la façon d'appliquer les paragraphes 1 à 85 et fait autorité au même titre que les autres parties de la norme IFRS [en projet].

- B1 La présente annexe fournit des indications d'application concernant :
- (a) la contrepartie totale autorisée (voir paragraphes B2 à B27) ;
  - (b) le périmètre d'un accord réglementaire (voir paragraphes B28 à B40) ;
  - (c) l'interaction avec d'autres normes IFRS (voir paragraphes B41 à B47).

### Contrepartie totale autorisée

---

- B2 La contrepartie totale autorisée se compose de ce qui suit :
- (a) les montants permettant le recouvrement des charges autorisées diminuées des *produits imputables* (voir paragraphes B3 à B9) ;
  - (b) le *bénéfice cible* (voir paragraphes B10 à B20) ;
  - (c) les produits d'intérêts réglementaires et les charges d'intérêts réglementaires (voir paragraphes B21 à B27).

### Montants permettant le recouvrement des charges autorisées diminuées des produits imputables

- B3 Une charge autorisée est une charge, au sens des normes IFRS, qu'un accord réglementaire permet à l'entité de recouvrer en ajoutant un montant dans le calcul d'un tarif réglementé.
- B4 Si une charge est autorisée aux termes d'un accord réglementaire, il est alors établi que la charge se rapporte à la fourniture de biens ou de services dans une certaine période. Lorsqu'elle applique la présente norme [en projet], l'entité doit considérer la charge autorisée comme se rapportant à la fourniture de biens ou de services dans la période où elle comptabilise cette charge en application des normes IFRS. Le montant permettant le recouvrement de la charge autorisée fait ainsi partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans cette période. Par exemple, si les coûts des matières premières constituent une charge autorisée, le montant permettant le recouvrement de cette charge autorisée fait partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans la période où l'entité consomme ces matières premières et où, par conséquent, elle comptabilise cette consommation en charges en application d'IAS 2 *Stocks*.
- B5 Il peut arriver que la période au cours de laquelle l'entité comptabilise en charges une charge autorisée en application des normes IFRS soit différente de la période dans laquelle l'entité ajoute un montant permettant le recouvrement de cette charge dans le calcul du tarif réglementé. Cette différence temporaire donne naissance à un actif réglementaire ou à un passif réglementaire, c'est-à-dire que :
- (a) si l'entité a comptabilisé en charges une charge autorisée en application des normes IFRS, mais que le montant permettant le recouvrement de cette charge n'a pas encore été pris en compte dans les tarifs réglementés et qu'il sera donc inclus ultérieurement dans les produits des activités ordinaires, la différence temporaire donne naissance à un actif réglementaire ;
  - (b) si les produits des activités ordinaires déjà comptabilisés incluent un montant permettant le recouvrement d'une partie de la charge autorisée, mais que celle-ci sera ultérieurement comptabilisée en charges en application des normes IFRS, la différence temporaire donne naissance à un passif réglementaire.
- B6 Si l'entité consomme un actif sur deux périodes de présentation de l'information financière ou plus au cours desquelles elle fournit des biens ou services, et que le recouvrement du coût de l'actif est autorisé aux termes de l'accord réglementaire, elle doit répartir ce coût pour déterminer la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans chacune de ces périodes. Lorsqu'elle procède à cette répartition, l'entité doit avoir recours aux estimations effectuées et aux jugements portés lors de l'application d'autres normes IFRS.
- B7 Par exemple, IAS 16 *Immobilisations corporelles* précise la façon de répartir systématiquement le montant amortissable d'une immobilisation corporelle sur sa durée d'utilité. Si un accord réglementaire permet à

l'entité de recouvrer le coût de l'actif par l'intermédiaire des tarifs réglementés qui sont facturés aux clients, la charge d'amortissement comptabilisée dans une période, en application d'IAS 16, constitue une charge autorisée et le montant permettant le recouvrement de cette charge fait partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans la même période. Il en est ainsi même si, aux termes de l'accord réglementaire, le recouvrement de la charge d'amortissement a lieu dans une période différente, par exemple lorsque l'accord réglementaire prévoit une durée de recouvrement plus longue ou plus courte que la durée d'utilité de l'actif.

- B8 Dans l'exemple fourni au paragraphe B7, le solde de la valeur comptable de l'immobilisation corporelle représente le coût de la portion de l'immobilisation corporelle qui n'a pas été consommée. Les montants permettant le recouvrement de cette portion feront partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services à fournir ultérieurement, à mesure que l'entité comptabilise une charge d'amortissement pour refléter la consommation de cette portion.
- B9 Il peut arriver que des accords réglementaires exigent de l'entité qu'elle déduise des produits spécifiés comptabilisés en application des normes IFRS dans le calcul du tarif réglementé. Dans la présente norme [en projet], ces produits sont appelés « produits imputables ». L'entité peut être tenue, par exemple, de déduire le profit réalisé sur la cession d'une immobilisation corporelle dans le calcul du tarif réglementé qui sera facturé aux clients dans une période ultérieure. Si l'accord réglementaire considère les produits comme étant imputables, il est alors établi que ces produits se rapportent à la fourniture de biens ou de services dans une certaine période. Lorsqu'elle applique la présente norme [en projet], l'entité doit porter les montants de ces produits imputables en diminution de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans la période où elle comptabilise les produits en application des normes IFRS.

## Bénéfice cible

- B10 Le bénéfice cible que l'entité a le droit, en vertu de l'accord réglementaire, d'ajouter dans le calcul du tarif réglementé pour les biens ou services fournis dans une période fait partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans la même période, sauf si la présente section prescrit un traitement différent (voir paragraphes B12, B15 et B17).
- B11 La présente section traite des principales composantes du bénéfice cible :
- (a) les marges qui varient en fonction de la charge autorisée (voir paragraphe B12) ;
  - (b) les rendements réglementaires (voir paragraphes B13 à B15) ;
  - (c) les mesures incitatives liées à la performance (voir paragraphes B16 à B20).

## Marges qui varient en fonction de la charge autorisée

- B12 Il arrive qu'un accord réglementaire donne à l'entité le droit de recouvrer le montant d'une charge autorisée engagée, majorée d'une marge qui varie en fonction du montant de la charge – par exemple, une majoration en pourcentage fixe de la charge. Cette composante du bénéfice cible fait partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans la période au cours de laquelle l'entité comptabilise en charges la charge autorisée sous-jacente en application des normes IFRS.

## Rendements réglementaires

- B13 Les rendements réglementaires constituent souvent une composante importante du bénéfice cible de l'entité. Les accords réglementaires déterminent habituellement le rendement réglementaire pour une période en précisant le taux de rendement et la base à laquelle ce taux s'applique. Les termes « base de tarification » ou « base d'actifs régulés » sont souvent employés pour désigner cette base, bien que d'autres termes soient également utilisés. Certains accords réglementaires prévoient l'utilisation de plus d'une base, chacune d'elles étant assortie d'un taux de rendement qui lui est propre. Les éléments pour lesquels des montants sont inclus dans une telle base ne sont pas nécessairement comptabilisés en tant qu'actifs ou passifs en application des normes IFRS, et l'évaluation prévue par l'accord réglementaire pour les actifs ou les passifs peut ne pas être la même que celle prescrite par les normes IFRS. Par exemple, la base de tarification pourrait donner lieu à l'évaluation des immobilisations corporelles selon une méthode comprenant l'affectation de frais généraux administratifs comptabilisés en charges en application d'IAS 16 ou un ajustement en fonction de l'inflation qui n'est pas reflété dans les états financiers de l'entité préparés selon les normes IFRS.
- B14 En application des indications relatives au bénéfice cible énoncées au paragraphe B10, si l'entité a le droit, en vertu de l'accord réglementaire, d'ajouter des rendements réglementaires dans le calcul du tarif réglementé pour les biens ou services fournis dans une période, ces rendements réglementaires font partie de la contrepartie

totale autorisée pour les biens ou services fournis dans la même période, sauf pour ce qui est précisé au paragraphe B15.

- B15 Il arrive qu'un rendement réglementaire comprenne un montant déterminé en appliquant un taux de rendement spécifié à une base comportant un solde qui se rattache à un actif qui n'est pas encore prêt à être mis en service. Ce solde pourrait constituer une base distincte ou faire partie d'une base élargie. Le rendement sur ce solde ne doit pas être considéré comme faisant partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis avant que l'actif soit prêt à être mis en service. Une fois l'actif prêt à être mis en service, le rendement sur ce solde fait partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans les périodes restantes où l'entité recouvre la valeur comptable de l'actif par l'intermédiaire des tarifs réglementés. L'entité doit se fonder sur une base raisonnable et justifiable pour établir la répartition du rendement sur ce solde pour les périodes restantes, et doit appliquer cette base de façon systématique.

### **Mesures incitatives liées à la performance**

- B16 L'accord réglementaire peut fournir à l'entité diverses mesures incitatives liées à la performance qui la récompensent pour avoir satisfait aux critères de performance, ou la pénalisent pour ne pas l'avoir fait. Ces critères peuvent inclure, par exemple, des niveaux à atteindre sur le plan de la qualité et de la fiabilité du service ou de la satisfaction de la clientèle ; ils peuvent aussi se rapporter à l'exécution des travaux de construction d'une immobilisation corporelle réalisés par l'entité.
- B17 Les montants relatifs aux mesures incitatives liées à la performance font partie de la contrepartie totale autorisée, ou sont portés en diminution de celle-ci, pour les biens ou services fournis dans la période au cours de laquelle la performance de l'entité donne lieu à la mesure incitative. Pour déterminer cette période, l'entité doit tenir compte des conditions de l'accord réglementaire relativement aux mesures incitatives liées à la performance, ainsi que d'autres faits et circonstances.
- B18 En application des indications énoncées au paragraphe B17, si les critères de performance ne visent que l'exécution de travaux de construction par l'entité, la mesure incitative liée à la performance fait partie de la contrepartie totale autorisée, ou est portée en diminution de celle-ci, pour les biens ou services fournis dans la période d'exécution des travaux. Si les critères de performance portent sur l'exécution de travaux de construction, mais qu'ils sont également en tout ou en partie conditionnels à la performance de l'entité lorsqu'elle fournit ultérieurement des biens ou services aux clients au moyen de l'actif en construction, la partie conditionnelle de la mesure incitative liée à la performance fait partie de la contrepartie totale autorisée, ou est portée en diminution de celle-ci, pour ces biens ou services.
- B19 Si les critères portent sur la performance de l'entité sur une durée qui n'est pas achevée, l'entité doit estimer le montant de la mesure incitative liée à la performance et déterminer la portion qui se rapporte à la période de présentation de l'information financière. Cette portion fait partie de la contrepartie totale autorisée, ou est portée en diminution de celle-ci, pour les biens ou services fournis dans cette période. Si, par exemple, l'entité utilise la méthode du montant le plus probable (paragraphe 39) pour estimer le montant de la mesure incitative liée à la performance, et qu'elle détermine qu'il est plus probable qu'elle satisfasse aux critères de performance, la portion du montant estimatif de la mesure incitative liée à la performance qui se rapporte à la période de présentation de l'information financière fait partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services fournis dans cette période. L'entité doit se fonder sur une base raisonnable et justifiable pour déterminer cette portion, et doit appliquer cette base de façon systématique.
- B20 L'accord réglementaire peut déterminer les mesures incitatives liées à la performance (c'est-à-dire une prime ou une pénalité) de diverses façons. Une prime ou une pénalité peut prendre la forme, par exemple, d'un montant fixe (100 UM), d'une formule (1 % des montants facturés aux clients dans une période spécifiée) ou d'un incrément ou d'un décrétement du taux de rendement (1 % supplémentaire) appliqué en vertu de l'accord réglementaire à une base pour une période spécifiée. Quelle que soit la façon dont l'accord réglementaire détermine la prime ou la pénalité, l'entité doit en estimer le montant et utiliser celui-ci comme donnée d'entrée pour la comptabilisation de cette prime ou de cette pénalité.

### **Produits d'intérêts réglementaires et charges d'intérêts réglementaires**

- B21 Les intérêts réglementaires indemnisent l'entité pour le délai de recouvrement de l'actif réglementaire ou lui sont imputés pour le délai d'acquittement du passif réglementaire :
- (a) un actif réglementaire prend naissance parce qu'une partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services déjà fournis sera ajoutée ultérieurement dans le calcul des tarifs réglementés. Les produits d'intérêts réglementaires sont la composante de la contrepartie totale autorisée qui indemnise l'entité pour le délai de recouvrement de l'actif réglementaire ;



- (b) un passif réglementaire prend naissance parce que les produits des activités ordinaires déjà comptabilisés incluent un montant qui fera partie de la contrepartie totale autorisée pour les biens ou services à fournir ultérieurement. La charge d'intérêts réglementaire est la composante (négative) de la contrepartie totale autorisée qui impute à l'entité le délai d'acquittement du passif réglementaire.
- B22 La valeur actualisée des flux de trésorerie futurs estimés inclus dans l'évaluation de l'actif réglementaire ou du passif réglementaire varie du fait de l'écoulement du temps. Ce phénomène est parfois appelé « désactualisation ». Au fur et à mesure de la désactualisation, l'entité doit comptabiliser des produits d'intérêts réglementaires sur un actif réglementaire et des charges d'intérêts réglementaires sur un passif réglementaire.
- B23 Il arrive que, selon l'accord réglementaire, l'actif réglementaire ou le passif réglementaire soit considéré comme une base distincte et qu'un taux d'intérêt réglementaire soit appliqué à cette base pour déterminer l'intérêt réglementaire pour cet actif ou ce passif. Cette méthode est souvent appliquée aux actifs réglementaires et aux passifs réglementaires à court et à moyen terme, comme ceux qui découlent des écarts sur coût des intrants.
- B24 Dans d'autres cas, l'accord réglementaire ne considère pas l'actif réglementaire ou le passif réglementaire séparément. L'actif ou le passif réglementaire est plutôt intégré dans une base élargie, comme la base de tarification, et l'accord réglementaire applique un taux de rendement à l'ensemble de la base élargie. Ce taux correspond alors au taux d'intérêt réglementaire appliqué à cet actif réglementaire ou ce passif réglementaire. La base élargie est réputée avoir trois composantes : les actifs réglementaires, les passifs réglementaires et toutes les autres composantes de cette base. Par conséquent, le rendement réglementaire de la base élargie a aussi trois composantes : les produits d'intérêts réglementaires sur ces actifs, les charges d'intérêts réglementaires sur ces passifs et le rendement réglementaire du reste de la base élargie.
- B25 Voici un exemple illustrant le concept énoncé au paragraphe B24. Un accord réglementaire prévoit pour chaque période un taux de rendement de 8 % sur le solde de la base de tarification au début de la période. Ce solde se chiffre à 1 000 UM au début de la période considérée, et l'entité a donc le droit, selon l'accord, d'ajouter un rendement réglementaire de 80 UM dans le calcul des tarifs réglementés pour les biens ou services fournis aux clients dans la période considérée. Le solde de 1 000 UM :
- (a) inclut des frais généraux de 150 UM qui n'étaient pas incorporables dans le coût d'un actif selon IAS 16 et qui, par conséquent, ont été comptabilisés en charges au moment où ils ont été engagés. L'entité comptabilise à titre d'actif réglementaire le droit d'augmenter les tarifs réglementés futurs qui en découle ;
- (b) a été établi en vertu de l'accord réglementaire sans l'ajout des 250 UM qui ont été facturées d'avance aux clients pour financer la construction d'une immobilisation corporelle. L'entité comptabilise à titre de passif réglementaire l'obligation de réduire les tarifs réglementés futurs qui en découle.
- B26 La base de tarification de 1 000 UM est réputée avoir trois composantes : un actif réglementaire de 150 UM découlant de frais généraux, un passif réglementaire de 250 UM découlant du financement reçu d'avance de clients, et une composante restante de 1 000 UM. Par conséquent, le rendement réglementaire de 80 UM ( $1\ 000\ \text{UM} \times 8\ \%$ ) sur le solde de la base de tarification consiste en ce qui suit :
- (a) des produits d'intérêts réglementaires de 12 UM sur l'actif réglementaire ( $150\ \text{UM} \times 8\ \%$ ) ;
- (b) des charges d'intérêts réglementaires de 20 UM sur le passif réglementaire ( $250\ \text{UM} \times 8\ \%$ ) ;
- (c) un rendement réglementaire de 88 UM sur le reste de la base de tarification ( $1\ 000\ \text{UM} \times 8\ \%$ ).
- B27 Si l'entité a évalué l'actif réglementaire ou le passif réglementaire en appliquant le paragraphe 61, le taux d'intérêt réglementaire est inclus de manière implicite dans l'évaluation de cet actif ou de ce passif (paragraphe 63).

## Périmètre d'un accord réglementaire

---

- B28 Le périmètre d'un accord réglementaire détermine les flux de trésorerie futurs estimés que l'entité prend en compte dans l'évaluation d'un actif réglementaire ou d'un passif réglementaire (paragraphe 33 et 34). Il est délimité par la date ultérieure la plus tardive à laquelle l'entité a :
- (a) soit un droit exécutoire actuel de recouvrer un actif réglementaire en augmentant le tarif réglementé à facturer aux clients ;
- (b) soit une obligation exécutoire actuelle d'acquitter un passif réglementaire en réduisant le tarif réglementé à facturer aux clients.
- B29 Supposons, pour illustrer ce dont il est question au paragraphe B28, que l'entité a enregistré en 20X1 un écart sur coût de 100 UM qu'elle ne pourra recouvrer avant 20X3. Supposons également que cette entité a déterminé,

à la fin de 20X1, qu'elle n'a pas un droit exécutoire actuel d'augmenter les tarifs réglementés après 20X2 pour recouvrer cet écart. Par conséquent, à la fin de 20X1, le périmètre de l'accord réglementaire correspondait à la fin de 20X2. Étant donné que les flux de trésorerie qui pourraient découler du recouvrement de cet écart n'entrent pas dans le périmètre de l'accord réglementaire, l'entité ne peut inclure ces flux de trésorerie dans l'évaluation des actifs réglementaires à la fin de 20X1.

- B30 Le droit actuel de l'entité d'augmenter le tarif réglementé à une date ultérieure n'est exécutoire que si les conditions suivantes sont réunies :
- (a) l'accord réglementaire donne à l'entité le droit actuel de fournir des biens ou services à cette date ultérieure ;
  - (b) aucune partie sauf l'entité n'a le droit de résilier l'accord réglementaire avant cette date sans prévoir une indemnisation permettant à l'entité de recouvrer son actif réglementaire.
- B31 Il arrive que l'entité ait un droit exécutoire de renouveler un accord réglementaire. Un tel droit pourrait donner à l'entité un droit actuel de fournir des biens ou services à une date ultérieure visée par ce renouvellement, pour autant qu'aucune autre partie n'ait un droit exécutoire d'empêcher ce renouvellement sans prévoir une indemnisation permettant à l'entité de recouvrer son actif réglementaire.
- B32 L'obligation actuelle de l'entité de réduire le tarif réglementé à une date ultérieure n'est exécutoire que si les conditions suivantes sont réunies :
- (a) l'accord réglementaire impose à l'entité l'obligation actuelle de fournir des biens ou services à cette date ultérieure ;
  - (b) l'entité n'a pas le droit de résilier l'accord réglementaire avant cette date sans indemniser l'autre partie (par exemple, un nouveau fournisseur) qui acquittera le passif réglementaire.
- B33 Le droit de renouvellement ou de résiliation d'un accord réglementaire peut influencer sur le périmètre de cet accord. Lorsqu'elle cherche à déterminer si un tel droit a une incidence sur le périmètre de l'accord, l'entité ne doit pas tenir compte d'un droit détenu par une partie, quelle qu'elle soit, s'il n'existe pas de circonstances dans lesquelles cette partie a la capacité pratique d'exercer ce droit.
- B34 Il peut arriver que le titulaire d'un droit n'ait pas la capacité pratique de l'exercer, par exemple dans l'une ou l'autre des circonstances suivantes :
- (a) les conséquences économiques de l'exercice du droit sont considérablement plus défavorables pour le détenteur du droit que les conséquences de son non-exercice ;
  - (b) l'exercice d'un droit détenu par une entité entraînerait la liquidation de l'entité ou la cessation de ses activités ;
  - (c) l'exercice d'un droit détenu par une autorité de réglementation entraînerait une interruption majeure de la prestation d'un service public essentiel.

## **Indemnisation pour la résiliation d'un accord réglementaire**

- B35 Dans certains cas, une autorité de réglementation ou une entité a le droit de résilier un accord réglementaire, mais celui-ci oblige l'autorité ou l'entité à fournir ou à prévoir une indemnisation pour les actifs réglementaires qui n'ont pas encore été recouverts ou les passifs réglementaires qui n'ont pas encore été acquittés. Par exemple, l'autorité de réglementation, l'entité ou un nouveau fournisseur de biens ou de services pourrait être tenu de verser un paiement compensatoire.
- B36 Dans la mesure où les montants des encaissements ou des décaissements relatifs à cette indemnisation dépendent uniquement de la valeur monétaire des actifs réglementaires non recouverts ou des passifs réglementaires non acquittés, il s'agit de flux de trésorerie compris dans le périmètre de l'accord réglementaire.
- B37 Si les flux de trésorerie découlant des actifs réglementaires non recouverts ou des passifs réglementaires non acquittés varient selon que l'accord réglementaire reste en vigueur ou est résilié, les flux de trésorerie sont incertains et l'entité doit appliquer les dispositions énoncées au paragraphe 39. Prenons l'exemple d'un accord réglementaire, dont la probabilité de résiliation est de 10 %, qui stipule qu'en cas de résiliation, l'entité a droit à une indemnisation de 90 UM pour un actif réglementaire d'une valeur comptable de 100 UM. L'entité conclurait, en application du paragraphe 39, que le montant le plus probable est de 100 UM et que l'espérance mathématique est de 99 UM. L'entité utiliserait l'estimation qui, parmi celles énoncées ci-dessus, lui permet de mieux prévoir les flux de trésorerie futurs.
- B38 Si l'exercice d'un droit de résiliation donne lieu à un droit de recevoir ou à une obligation de verser de la trésorerie, ce droit ou cette obligation constitue un actif financier ou un passif financier. En pareil cas, l'entité doit décomptabiliser la partie de l'actif réglementaire ou du passif réglementaire qui n'existe plus, puis

comptabiliser et évaluer l'actif financier ou le passif financier en appliquant d'autres normes IFRS et comptabiliser en résultat net tout écart qui en découle.

## Réévaluation du périmètre et changements dans celui-ci

- B39 L'entité doit réévaluer le périmètre de l'accord réglementaire à la fin de chaque période de présentation de l'information financière en tenant compte de tous les changements dans les faits et circonstances.
- B40 Si cette réévaluation donne lieu à des entrées ou à des sorties de trésorerie supplémentaires comprises dans le périmètre de l'accord réglementaire, l'entité doit mettre à jour la valeur comptable des actifs réglementaires ou des passifs réglementaires en conséquence. Cette mise à jour pourrait résulter de la comptabilisation de nouveaux actifs ou passifs réglementaires, ou de la réévaluation d'actifs ou de passifs réglementaires déjà comptabilisés. Selon le paragraphe 78(f), l'entité est tenue de faire mention des variations de la valeur comptable d'un actif réglementaire ou d'un passif réglementaire qui résultent d'un changement dans le périmètre de l'accord réglementaire, et des raisons de ce changement. Ce paragraphe n'exige pas de l'entité qu'elle précise si l'incidence de ce changement doit être considérée comme la comptabilisation d'un nouvel actif réglementaire ou d'un nouveau passif réglementaire, ou comme la réévaluation d'un actif réglementaire ou d'un passif réglementaire existant, car cette distinction n'aurait aucune conséquence concrète.

## Interaction avec d'autres normes IFRS

---

### IAS 12 *Impôts sur le résultat*

- B41 Les paragraphes B42 à B46 traitent de ce qui suit :
- (a) les actifs réglementaires ou passifs réglementaires qui sont créés lorsque les tarifs réglementés ne reflètent pas encore entièrement la charge (les produits) d'impôt exigible ou lorsque l'entité a un passif d'impôt différé ou un actif d'impôt différé (paragraphes B42 et B43) ;
  - (b) les passifs d'impôt différé ou les actifs d'impôt différé résultant d'un actif réglementaire ou d'un passif réglementaire (paragraphe B44) ;
  - (c) l'incidence de l'impôt sur le résultat sur l'évaluation des actifs réglementaires et des passifs réglementaires (paragraphes B45 et B46).
- B42 D'ordinaire, la charge d'impôt est une charge autorisée, et les produits d'impôt sont des produits imputables. Dans certains cas, le tarif réglementé pour une période spécifiée ne comprend pas tous les effets sur l'impôt exigible ou sur l'impôt différé des transactions qui ont lieu pendant cette période. Un accord réglementaire pourrait, par exemple, déterminer les tarifs réglementés selon une méthode qui :
- (a) tient compte de l'estimation de la charge (du produit) d'impôt exigible, mais selon laquelle tout écart entre les montants estimatifs et réels est ajouté ou déduit au moment du calcul des tarifs réglementés de périodes ultérieures ;
  - (b) ne tient pas compte de la charge (du produit) d'impôt différé.
- B43 En application de la présente norme [en projet], l'entité doit, en pareil cas, comptabiliser un actif réglementaire ou un passif réglementaire si une partie ou la totalité des effets sur l'impôt exigible et sur l'impôt différé des transactions qui ont eu lieu pendant la période considérée influenceront sur les tarifs réglementés de périodes ultérieures, ou ont influé sur les tarifs réglementés de périodes antérieures.
- B44 Généralement, la base fiscale d'un actif réglementaire ou d'un passif réglementaire est de zéro. Par conséquent, la comptabilisation d'un actif réglementaire ou d'un passif réglementaire donne habituellement lieu à la comptabilisation d'un passif d'impôt différé ou d'un actif d'impôt différé conformément à IAS 12. Toutefois, avant d'appliquer IAS 12, l'entité doit déterminer l'incidence de l'impôt sur le résultat sur l'évaluation des actifs réglementaires et des passifs réglementaires (paragraphes B45 et B46).
- B45 L'entité doit tenir compte, dans l'estimation des flux de trésorerie futurs découlant d'un actif réglementaire ou d'un passif réglementaire, de l'incidence des montants qu'elle a le droit d'ajouter dans le calcul des tarifs réglementés futurs par suite du paiement de tout montant d'impôt sur le résultat lorsqu'elle recouvre l'actif réglementaire, ou qu'elle est tenue de déduire dans le calcul des tarifs réglementés futurs par suite du recouvrement de tout montant d'impôt sur le résultat lorsqu'elle acquitte le passif réglementaire.

- B46 Supposons, par exemple, qu'un actif réglementaire est créé en raison d'une mesure incitative liée à la performance (prime) de 60 UM qui n'a pas encore été incluse dans le calcul des tarifs réglementés. Le taux d'imposition est de 40 %, et l'accord réglementaire permet l'inclusion, en définitive, de tous les flux de trésorerie d'impôt dans le calcul des tarifs réglementés. L'entité inclura, dans les périodes ultérieures au cours desquelles la prime a été prise en compte dans le calcul des tarifs réglementés, un montant de 100 UM, ce qui lui procurera une entrée de trésorerie nette de 60 UM – compte tenu de la sortie de trésorerie liée à l'impôt sur le résultat de 40 UM ( $100 \text{ UM} \times 40 \%$ ). Par conséquent, lorsqu'elle évalue ses actifs réglementaires, l'entité tient compte des flux de trésorerie découlant de son droit de recouvrer la prime (60 UM) et l'impôt sur le résultat (40 UM ( $60 \text{ UM} \times 40 \div 60$ )) qui résultera du recouvrement de cette prime. L'évaluation des actifs réglementaires reflète ainsi les entrées de trésorerie avant impôt de 100 UM. Les sorties de trésorerie liées à l'impôt sur le résultat de 40 UM ( $100 \text{ UM} \times 40 \%$ ) sont prises en compte dans l'évaluation du passif d'impôt différé.

## **IFRIC 12 *Accords de concession de services***

- B47 IFRIC 12 s'applique aux accords de concession de services de type « public-privé » si le concédant contrôle ou réglemente le tarif auquel le concessionnaire doit fournir les services et si sont remplies d'autres conditions spécifiées. Par conséquent, certains accords entrant dans le champ d'application d'IFRIC 12 peuvent créer des actifs réglementaires ou des passifs réglementaires compris dans le champ d'application de la présente norme [en projet]. L'entité doit comptabiliser ces actifs et passifs réglementaires séparément des actifs et des passifs entrant dans le champ d'application d'IFRIC 12.

## Annexe C

### Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

*La présente annexe fait partie intégrante de la norme IFRS [en projet].*

#### Date d'entrée en vigueur

---

- C1 L'entité doit appliquer la présente norme [en projet] pour les exercices ouverts à compter du [de 18 à 24 mois après la date de publication]. Une application anticipée est permise. Si l'entité applique la présente norme [en projet] par anticipation, elle doit l'indiquer.

#### Dispositions transitoires

---

- C2 Aux fins de l'application des dispositions prévues aux paragraphes C3 et C4 :
- (a) la date de première application est la date d'ouverture de l'exercice pour lequel l'entité applique la présente norme [en projet] pour la première fois ;
  - (b) la date de transition est la date d'ouverture du premier exercice présenté dans les états financiers pour l'exercice qui englobe la date de première application ;
  - (c) un regroupement d'entreprises passé s'entend d'un regroupement d'entreprises dont la date d'acquisition est antérieure à la date de transition.
- C3 L'entité doit appliquer la présente norme [en projet] de manière rétrospective selon IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*, sauf pour ce qui est permis par le paragraphe C4.
- C4 L'entité peut choisir de ne pas appliquer de manière rétrospective la présente norme [en projet] aux regroupements d'entreprises passés. Si elle fait ce choix, elle doit, à la date de transition :
- (a) appliquer ce choix à tous ses regroupements d'entreprises passés ;
  - (b) appliquer séparément les dispositions des alinéas (c) à (g) à chaque regroupement d'entreprises passé ;
  - (c) comptabiliser et évaluer, par application de la présente norme [en projet], tous les actifs réglementaires acquis et les passifs réglementaires repris dans un regroupement d'entreprises passé qui existent encore à la date de transition ;
  - (d) décomptabiliser tous les éléments (comme certains soldes réglementaires) qui ont été comptabilisés comme des actifs ou des passifs lors du regroupement d'entreprises passé, mais qui ne l'auraient pas été si l'entité avait toujours appliqué la présente norme [en projet] ;
  - (e) comptabiliser les effets, le cas échéant, des ajustements mentionnés aux alinéas (c) et (d) sur l'impôt différé ;
  - (f) ajuster la valeur comptable des participations ne donnant pas le contrôle qui résultent du regroupement d'entreprises passé et qui restent à la date de transition, en fonction de leur quote-part du montant net des ajustements mentionnés aux alinéas (c) à (e), à la condition que l'entité ait évalué ces participations selon leur quote-part de l'actif net identifiable comptabilisé de l'entreprise acquise, plutôt que selon la juste valeur ;
  - (g) ajuster la valeur comptable du goodwill restant du regroupement d'entreprises passé en fonction du montant net des ajustements mentionnés aux alinéas (c) à (f). Si cet ajustement réduit à zéro la valeur comptable du goodwill, l'entité doit comptabiliser tout solde relatif à l'ajustement dans les résultats non distribués ou, s'il y a lieu, dans une autre composante des capitaux propres.

#### Retrait d'autres normes IFRS

---

- C5 La présente norme [en projet] remplace IFRS 14 *Comptes de report réglementaires*.

## Annexe D

### Modifications [en projet] d'autres normes IFRS

La présente annexe indique les modifications [en projet] d'autres normes IFRS. L'entité qui applique IFRS X [en projet] doit appliquer ces modifications.

#### IFRS 1 Première application des Normes internationales d'information financière

Le paragraphe 39V est supprimé. Le texte supprimé est barré et le texte nouveau est souligné.

#### Date d'entrée en vigueur

[...]

39V ~~[Supprimé] La publication d'IFRS 14 *Comptes de report réglementaires*, en janvier 2014, a donné lieu à la modification du paragraphe D8B. L'entité doit appliquer cette modification pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2016. Une application anticipée est permise. Si l'entité applique IFRS 14 à une période antérieure, elle doit appliquer la modification à cette période.~~

Dans l'annexe C, le paragraphe C4 est modifié. Le texte supprimé est barré et le texte nouveau est souligné.

C4 Si un nouvel adoptant n'applique pas de façon rétrospective IFRS 3 à un regroupement d'entreprises passé, cela se traduira pour ce regroupement d'entreprises par les conséquences suivantes :

[...]

(c) Le nouvel adoptant doit exclure de son état de la situation financière d'ouverture en IFRS tout élément comptabilisé selon le référentiel comptable antérieur qui ne satisfait pas aux conditions de comptabilisation d'un actif ou d'un passif selon les IFRS. Le nouvel adoptant doit comptabiliser les variations en résultant comme suit :

(i) le nouvel adoptant peut avoir classé un regroupement d'entreprises passé comme une acquisition et comptabilisé comme immobilisation incorporelle un élément qui ne satisfait pas aux conditions de comptabilisation en tant qu'actif selon IAS 38 *Immobilisations incorporelles*. Il doit reclasser cet élément (ainsi que, le cas échéant, l'impôt différé lié et les participations ne donnant pas le contrôle) dans le goodwill (sauf si le goodwill a été déduit des capitaux propres selon le référentiel comptable antérieur ; voir (g)(i) et (i) ci-dessous). Le nouvel adoptant doit appliquer le même traitement à un solde réglementaire qui ne constitue pas un actif réglementaire au sens d'IFRS X [en projet] *Actifs réglementaires et passifs réglementaires*, mais dont l'existence résulte du fait que l'accord réglementaire permet l'inclusion du goodwill dans les tarifs réglementés à facturer ultérieurement aux clients.

[...]

(g) La valeur comptable du goodwill dans l'état de la situation financière d'ouverture en IFRS sera sa valeur comptable selon le référentiel comptable antérieur à la date de transition aux IFRS, après prise en compte des deux ajustements suivants :

(i) Si le paragraphe (c)(i) ci-dessus l'impose, ~~le~~ Le nouvel adoptant doit augmenter la valeur comptable du goodwill lorsqu'il reclasse un élément qu'il avait comptabilisé à titre d'immobilisation incorporelle selon le référentiel comptable antérieur-les éléments décrits en (c)(i). De même, si (f) ci-dessus impose au nouvel adoptant de comptabiliser une immobilisation incorporelle qui avait été incluse dans le goodwill comptabilisé selon le référentiel comptable antérieur, le nouvel adoptant doit réduire la valeur comptable du goodwill en conséquence (et, le cas échéant, ajuster l'impôt différé et les participations ne donnant pas le contrôle).

Dans l'annexe D, le paragraphe D8B est modifié. Le texte supprimé est barré et le texte nouveau est souligné.

## Coût présumé

[...]

- D8B Certaines entités détiennent des éléments d'immobilisations corporelles ou incorporelles ou des actifs au titre de droits d'utilisation qui sont ou étaient antérieurement utilisés dans le cadre d'activités ~~assujetties à la réglementation des tarifs~~ visées par un accord réglementaire pouvant créer des actifs réglementaires ou des passifs réglementaires entrant dans le champ d'application d'IFRS X [en projet] Actifs réglementaires et passifs réglementaires. La valeur comptable de tels éléments peut comprendre des montants déterminés selon le référentiel comptable antérieur qui ne remplissent toutefois pas les critères d'inscription à l'actif selon les IFRS. Dans ce cas, un nouvel adoptant peut décider d'utiliser la valeur comptable de l'élément établie selon le référentiel comptable antérieur comme coût présumé à la date de transition aux IFRS. L'entité qui applique cette exemption à un élément n'est pas tenue de l'appliquer à tous les autres. À la date de transition aux IFRS, l'entité doit soumettre chaque élément pour lequel elle applique l'exemption à un test de dépréciation conformément à IAS 36. Aux fins du présent paragraphe, on considère que des activités sont assujetties à la réglementation des tarifs lorsqu'elles sont régies par un cadre servant à établir les prix pouvant être exigés des clients pour des biens ou des services et soumis à la surveillance et/ou à l'approbation d'une autorité de réglementation des tarifs (au sens d'IFRS 14 Comptes de report réglementaires).

## IFRS 3 Regroupements d'entreprises

Le paragraphe 28C et le titre qui le précède sont ajoutés. Le texte nouveau est souligné.

*Exceptions à la fois au principe de comptabilisation et au principe d'évaluation*

[...]

### **Actifs réglementaires et passifs réglementaires**

- 28C L'acquéreur doit comptabiliser et évaluer tous les actifs réglementaires acquis et tous les passifs réglementaires repris dans un regroupement d'entreprises conformément à IFRS X [en projet] Actifs réglementaires et passifs réglementaires.

## IFRS 5 Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées

Le paragraphe 5 est modifié. Le texte nouveau est souligné.

## Champ d'application

[...]

- 5 Les dispositions de la présente norme en matière d'évaluation ne s'appliquent pas aux actifs suivants, qui sont couverts par les IFRS énumérées, soit en tant qu'actifs pris individuellement, soit comme faisant partie d'un groupe destiné à être cédé :

[...]

- (g) actifs réglementaires (voir IFRS X [en projet] Actifs réglementaires et passifs réglementaires).

## IAS 1 Présentation des états financiers

Les paragraphes 54 et 82 sont modifiés. Le texte nouveau est souligné.

### **Informations à présenter dans l'état de la situation financière**

- 54 **L'état de la situation financière doit comporter les postes suivants :**

[...]

(da) les groupes de contrats entrant dans le champ d'application d'IFRS 17 qui sont des actifs, ventilés comme l'exige le paragraphe 78 d'IFRS 17 ;

(db) les actifs réglementaires au sens d'IFRS X [en projet] Actifs réglementaires et passifs réglementaires ;

[...]

(ma) les groupes de contrats entrant dans le champ d'application d'IFRS 17 qui sont des passifs, ventilés comme l'exige le paragraphe 78 d'IFRS 17 ;

(mb) les passifs réglementaires au sens d'IFRS X [en projet] ;

[...]

### Informations à présenter dans la section résultat net ou dans l'état du résultat net

82 En plus des éléments exigés par d'autres IFRS, la section résultat net ou l'état du résultat net doit comporter les postes suivants au titre de la période :

(a) les produits des activités ordinaires, avec présentation séparée des éléments suivants :

(i) les produits d'intérêts calculés selon la méthode du taux d'intérêt effectif,

(ii) les produits des activités d'assurance (voir IFRS 17) ;

(aza) les produits réglementaires ou les charges réglementaires (voir IFRS X [en projet]) ;

(aa) les profits et pertes résultant de la décomptabilisation d'actifs financiers évalués au coût amorti ;

[...]

## IAS 8 Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs

La note de bas de page qui se rapporte au paragraphe 11(b), le paragraphe 54G et la note de bas de page qui s'y rapporte sont supprimés. Le texte supprimé est barré et le texte nouveau est souligné. L'IASB supprimerait également les paragraphes BC38 à BC40 portant sur le sujet dans la Base des conclusions d'IAS 8. Ces paragraphes ne sont pas inclus ci-après.

### Sélection et application des méthodes comptables

[...]

11 Pour exercer son jugement comme décrit au paragraphe 10, la direction doit faire référence aux sources suivantes, énumérées par ordre décroissant, et en considérer l'applicabilité :

[...]

(b) les définitions, les critères de comptabilisation et les concepts d'évaluation des actifs, des passifs, des produits et des charges énoncés dans le *Cadre conceptuel de l'information financière* (le « Cadre conceptuel »)<sup>2</sup>.

<sup>2</sup> ~~Le paragraphe 54G fournit des explications sur la manière dont cette exigence est modifiée dans le cas des soldes de comptes de report réglementaires.~~

[...]

### Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

[...]

54G ~~[Supprimé] Si l'entité n'applique pas IFRS 14 *Comptes de report réglementaires*, les définitions, les critères de comptabilisation et les concepts d'évaluation auxquels l'entité doit se référer et dont elle doit considérer l'applicabilité lorsqu'elle applique le paragraphe 11(b) à un solde de compte de report réglementaire sont ceux énoncés dans le *Cadre de préparation et de présentation des états financiers*<sup>3</sup> et non ceux énoncés dans le *Cadre conceptuel de l'information financière*. Aux fins de la présente norme, un solde de compte de report~~



réglementaire s'entend du solde d'un compte de charge ou de produit qui n'est pas comptabilisé à titre d'actif ou de passif selon les autres normes, mais dont l'autorité de réglementation des tarifs tient compte ou dont il est prévu que l'autorité de réglementation des tarifs tiendra compte dans l'établissement des tarifs pouvant être exigés des clients. Une autorité de réglementation des tarifs est un organisme habilité par un texte de loi ou un règlement à établir des tarifs ou un éventail de tarifs que l'entité doit respecter. L'autorité de réglementation des tarifs peut être un organisme tiers ou une partie liée, y compris le propre conseil d'administration de l'entité, si ce conseil est tenu par un texte de loi ou un règlement d'établir les tarifs à la fois dans l'intérêt des clients et pour assurer la viabilité financière générale de l'entité.

<sup>3</sup> Il s'agit du *Cadre de préparation et de présentation des états financiers* de l'IASC, adopté par l'IASB en 2001.

## IAS 36 Dépréciation d'actifs

Les paragraphes 2, 43 et 79 sont modifiés. Le texte supprimé est barré et le texte nouveau est souligné.

### Champ d'application

2 La présente norme doit être appliquée à la comptabilisation de la dépréciation de tous les actifs autres que :

[...]

(h) **les contrats entrant dans le champ d'application d'IFRS 17 *Contrats d'assurance* qui sont des actifs et tout actif au titre des flux de trésorerie liés aux frais d'acquisition au sens d'IFRS 17 ; et**

(i) **les actifs non courants (ou groupes destinés à être sortis) classés comme étant détenus en vue de la vente selon IFRS 5 *Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées* ; et**

(j) **les actifs réglementaires (voir IFRS X [en projet] *Actifs réglementaires et passifs réglementaires*).**

[...]

### Composition des estimations des flux de trésorerie futurs

[...]

43 Afin d'éviter de les prendre en compte deux fois, on exclut des estimations de flux de trésorerie futurs :

(a) les entrées de trésorerie liées à des actifs qui génèrent des entrées de trésorerie largement indépendantes de celles de l'actif examiné (par exemple, les actifs financiers tels que les créances, et les actifs réglementaires) ; et

(b) les sorties de trésorerie liées à des obligations qui ont déjà été comptabilisées en tant que passifs (par exemple les fournisseurs, les obligations au titre des retraites, ~~ou~~ les provisions et les passifs réglementaires).

[...]

### Valeur recouvrable et valeur comptable d'une unité génératrice de trésorerie

[...]

79 Pour des raisons pratiques, la valeur recouvrable d'une unité génératrice de trésorerie est parfois déterminée après la prise en compte d'actifs qui ne font pas partie de l'unité génératrice de trésorerie (par exemple, créances ou autres actifs financiers, et actifs réglementaires) ou des passifs qui ont été comptabilisés (par exemple, fournisseurs, obligations au titre des retraites, ~~ou~~ autres provisions et passifs réglementaires). Dans de tels cas, la valeur comptable de l'unité génératrice de trésorerie est majorée de la valeur comptable de ces actifs et diminuée de la valeur comptable de ces passifs.

## **Approbation par l'IASB de l'exposé-sondage *Actifs réglementaires et passifs réglementaires* publié en janvier 2021**

---

La publication de l'exposé-sondage *Actifs réglementaires et passifs réglementaires* a été approuvée par 10 des 13 membres de l'International Accounting Standards Board (IASB). M<sup>me</sup> Tokar a voté contre la publication ; son opinion dissidente est présentée dans la version anglaise de l'exposé-sondage. En raison de leur nomination récente à l'IASB, MM. Gast et Mackenzie se sont abstenus.

Hans Hoogervorst

Président

Suzanne Lloyd

Vice-présidente

Nick Anderson

Tadeu Cendon

Martin Edelmann

Françoise Flores

Zach Gast

Jianqiao Lu

Bruce Mackenzie

Thomas Scott

Rika Suzuki

Ann Tarca

Mary Tokar