



2024/2862

13.11.2024

**RÈGLEMENT (UE) 2024/2862 DE LA COMMISSION**

**du 12 novembre 2024**

**modifiant le règlement (UE) 2023/1803 en ce qui concerne la norme comptable internationale IAS 21**

**(Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE)**

LA COMMISSION EUROPÉENNE,

vu le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne,

vu le règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales <sup>(1)</sup>, et notamment son article 3, paragraphe 1,

considérant ce qui suit:

- (1) Certaines normes comptables internationales et interprétations, telles qu'existant au 8 septembre 2022, ont été adoptées par le règlement (UE) 2023/1803 de la Commission <sup>(2)</sup>.
- (2) Le 15 août 2023, l'International Accounting Standards Board a publié des modifications de la norme comptable internationale IAS 21 *Effets des variations des cours des monnaies étrangères* (ci-après «IAS 21»). Ces modifications précisent dans quels cas une monnaie est convertible en une autre monnaie et, lorsqu'elle ne l'est pas, comment une entreprise détermine le taux de change à appliquer et quelles informations elle doit fournir.
- (3) Du fait des modifications apportées à IAS 21, la norme internationale d'information financière IFRS 1 *Première adoption des normes internationales d'information financière* a également été modifiée afin que les deux normes restent cohérentes.
- (4) Après avoir consulté le Groupe consultatif pour l'information financière en Europe (European Financial Reporting Advisory Group, EFRAG), la Commission conclut que les modifications d'IAS 21 satisfont aux conditions d'adoption énoncées à l'article 3, paragraphe 2, du règlement (CE) n° 1606/2002.
- (5) Il y a dès lors lieu de modifier le règlement (UE) 2023/1803 en conséquence.
- (6) Les mesures prévues dans le présent règlement sont conformes à l'avis du comité de réglementation comptable,

A ADOPTÉ LE PRÉSENT RÈGLEMENT:

*Article premier*

L'annexe du règlement (UE) 2023/1803 est modifiée comme suit:

- 1) La norme comptable internationale IAS 21 *Effets des variations des cours des monnaies étrangères* est modifiée conformément à l'annexe du présent règlement.
- 2) La norme internationale d'information financière IFRS 1 *Première adoption des normes internationales d'information financière* est modifiée conformément aux modifications d'IAS 21 figurant à l'annexe du présent règlement.

*Article 2*

Les entreprises appliquent les modifications visées à l'article 1<sup>er</sup> au plus tard à la date d'ouverture de leur premier exercice commençant le 1<sup>er</sup> janvier 2025 ou après cette date.

<sup>(1)</sup> JO L 243 du 11.9.2002, p. 1, ELI: <http://data.europa.eu/eli/reg/2002/1606/oj>.

<sup>(2)</sup> Règlement (UE) 2023/1803 de la Commission du 13 septembre 2023 portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil (JO L 237 du 26.9.2023, p. 1, ELI: <http://data.europa.eu/eli/reg/2023/1803/oj>).

*Article 3*

Le présent règlement entre en vigueur le vingtième jour suivant celui de sa publication au *Journal officiel de l'Union européenne*.

Le présent règlement est obligatoire dans tous ses éléments et directement applicable dans tout État membre.

Fait à Bruxelles, le 12 novembre 2024.

*Par la Commission*  
*La présidente*  
Ursula VON DER LEYEN

---

## ANNEXE

**Absence de convertibilité**

## Modifications d'IAS 21

**Modifications d'IAS 21 Effets des variations des cours des monnaies étrangères**

Les paragraphes 8 et 26 sont modifiés. Les paragraphes 8A, 8B et 19A et les titres qui s'y rattachent, les paragraphes 57A, 57B, 60L et 60M ainsi que l'appendice A sont ajoutés.

## DÉFINITIONS

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

...

**Une monnaie est convertible en une autre monnaie lorsque l'entité est en mesure d'obtenir cette autre monnaie dans un laps de temps pouvant comprendre un délai administratif normal et par l'intermédiaire de marchés ou de régimes de change dans lesquels une opération de change créerait des droits et obligations exécutoires.**

...

**Précisions sur les définitions**

*Convertible (paragraphes A2 à A10)*

8A L'entité apprécie si une monnaie est convertible en une autre monnaie:

- a) à la date d'évaluation; et
- b) pour la fin précisée.

8B Une monnaie n'est pas convertible en une autre monnaie si l'entité ne peut obtenir qu'une quantité négligeable de cette autre monnaie à la date d'évaluation pour la fin précisée

...

## ESTIMATION DU COURS DE CHANGE AU COMPTANT LORSQU'UNE MONNAIE N'EST PAS CONVERTIBLE (PARAGRAPHES A11 À A17)

19A Lorsque, à la date d'évaluation, une monnaie n'est pas convertible en une autre monnaie (selon les explications des paragraphes 8, 8A, 8B et A2 à A10), l'entité doit estimer le cours de change au comptant à cette date. L'entité vise ainsi à refléter le cours qui aurait été appliqué si une opération de change normale avait eu lieu à la date d'évaluation entre des intervenants du marché dans la conjoncture économique du moment.

## PRÉSENTATION DES TRANSACTIONS EN MONNAIE ÉTRANGÈRE DANS LA MONNAIE FONCTIONNELLE

...

**Présentation à la fin des périodes de reporting ultérieures**

...

26 Lorsque plusieurs cours de change sont disponibles, le cours utilisé est celui auquel les flux de trésorerie futurs représentés par la transaction ou le solde auraient pu être réglés si ces flux de trésorerie avaient eu lieu à la date d'évaluation.

...

## INFORMATIONS À FOURNIR

...

57A L'entité qui estime le cours de change au comptant parce qu'une monnaie n'est pas convertible en une autre monnaie (voir paragraphe 19A) doit fournir des informations qui permettent aux utilisateurs de ses états financiers de comprendre l'incidence, réelle ou attendue, de cette non-convertibilité sur sa performance financière, sa situation financière et ses flux de trésorerie. Pour atteindre cet objectif, l'entité doit fournir des informations sur les éléments suivants:

- a) la nature et les effets financiers de cette non-convertibilité de la monnaie en l'autre monnaie;
- b) le ou les cours de change au comptant utilisés;
- c) le processus d'estimation; et
- d) les risques auxquels elle est exposée en raison de cette non-convertibilité de la monnaie en l'autre monnaie.

57B La façon dont l'entité applique le paragraphe 57A est précisée aux paragraphes A18 à A20

## DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES

...

60L La publication d'*Absence de convertibilité*, en août 2023, a donné lieu à la modification des paragraphes 8 et 26 et à l'ajout des paragraphes 8A, 8B, 19A, 57A et 57B ainsi que de l'appendice A. L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2025. Une application anticipée est autorisée. Si l'entité applique les modifications pour une période antérieure, elle doit l'indiquer. La date de première application est la date d'ouverture de l'exercice pour lequel l'entité applique ces modifications pour la première fois.

60M L'entité qui applique *Absence de convertibilité* ne doit pas retraiter les informations comparatives. Plutôt:

- a) l'entité qui présente des transactions en monnaie étrangère dans sa monnaie fonctionnelle et, à la date de première application, conclut que sa monnaie fonctionnelle n'est pas convertible dans la monnaie étrangère, ou que la monnaie étrangère n'est pas convertible dans sa monnaie fonctionnelle, doit, à cette même date:
  - i) convertir les éléments monétaires libellés dans une monnaie étrangère et les éléments non monétaires évalués à la juste valeur dans une monnaie étrangère qui sont touchés, en utilisant le cours de change au comptant estimé à cette date; et
  - ii) comptabiliser tout effet de l'application initiale des modifications comme un ajustement du solde d'ouverture des résultats non distribués;
- b) l'entité qui utilise une monnaie de présentation autre que sa monnaie fonctionnelle, ou convertit les résultats et la situation financière d'un établissement à l'étranger, et, à la date de première application, conclut que sa monnaie fonctionnelle (ou la monnaie fonctionnelle de l'établissement à l'étranger) n'est pas convertible dans sa monnaie de présentation, ou que sa monnaie de présentation n'est pas convertible dans sa monnaie fonctionnelle (ou dans la monnaie fonctionnelle de l'établissement à l'étranger), doit, à cette même date:
  - i) convertir les actifs et les passifs qui sont touchés en utilisant le cours de change au comptant estimé à cette date;

- ii) convertir les éléments de capitaux propres qui sont touchés en utilisant le cours de change au comptant estimé à cette date si sa monnaie fonctionnelle est celle d'une économie hyperinflationniste; et
- iii) comptabiliser tout effet de l'application initiale des modifications comme un ajustement du montant des écarts de conversion cumulé dans une composante des capitaux propres distincte.

...

—

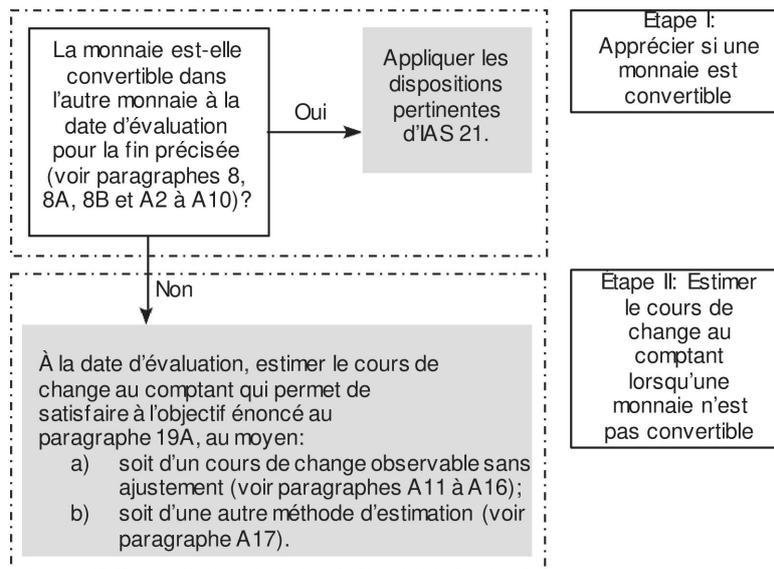
## Appendice A

## Guide d'application

Le présent appendice fait partie intégrante de la présente norme.

## CONVERTIBILITÉ

- A1 Le schéma ci-dessous a pour but d'aider les entités à apprécier si une monnaie est convertible et, dans les cas où elle ne l'est pas, à estimer le cours de change au comptant.



### Étape I: Apprécier si une monnaie est convertible (paragraphes 8, 8A et 8B)

- A2 Les paragraphes A3 à A10 fournissent des modalités d'application pour aider l'entité à apprécier si une monnaie en convertible en une autre monnaie. L'entité peut déterminer qu'une monnaie n'est pas convertible en une autre monnaie, même si la conversion inverse est possible. Autrement dit, l'entité peut déterminer que la monnaie PC n'est pas convertible en monnaie LC, même si la monnaie LC est convertible en monnaie PC.

#### Laps de temps

- A3 Selon le paragraphe 8, le cours de change au comptant est le cours de change pour une livraison immédiate. Toutefois, il peut arriver que la réalisation de l'opération de change ne soit pas instantanée, du fait d'exigences légales ou réglementaires, ou de raisons pratiques, par exemple des jours fériés. Le fait que l'obtention de l'autre monnaie soit soumise à un délai administratif normal n'empêche pas qu'une monnaie soit convertible dans cette autre monnaie. Ce qui constitue un délai administratif normal dépend des faits et des circonstances.

#### Capacité d'obtenir l'autre monnaie

- A4 Pour apprécier si une monnaie est convertible en une autre monnaie, l'entité doit prendre en considération sa capacité d'obtenir cette autre monnaie, plutôt que son intention ou sa décision de le faire. Sous réserve des autres dispositions énoncées aux paragraphes A2 à A10, une monnaie est convertible en une autre monnaie si l'entité est en mesure d'obtenir, directement ou indirectement, cette autre monnaie, et ce, même si son intention ou sa décision est de ne pas le faire. Par exemple, sous réserve des autres dispositions énoncées aux paragraphes A2 à A10, que l'entité ait ou non l'intention ou prenne ou non la décision d'obtenir la monnaie PC, la monnaie LC est convertible en monnaie PC si l'entité est en mesure soit de convertir LC en PC, soit de convertir LC en une autre monnaie (FC), puis de convertir FC en PC.

*Marchés ou régimes de change*

- A5 Pour apprécier si une monnaie est convertible en une autre monnaie, l'entité ne doit prendre en considération que les marchés ou régimes de change dans lesquels l'opération consistant à convertir une monnaie en une autre monnaie créerait des droits et obligations exécutoires. Le caractère exécutoire des droits et des obligations est affaire de droit. La question de savoir si une opération de change réalisée dans un marché ou un régime de change créerait des droits et obligations exécutoires dépend des faits et des circonstances.

*Fin à laquelle est obtenue l'autre monnaie*

- A6 Il est possible que différents cours de change soient disponibles en fonction de l'usage fait de la monnaie. Par exemple, un pays soumis à des pressions concernant sa balance des paiements peut vouloir décourager le versement de distributions (par exemple, le paiement de dividendes) dans d'autres pays, mais encourager l'importation de certains biens en provenance de ces pays. Dans ces circonstances, il est possible que les autorités compétentes:
- fixent un cours de change préférentiel pour l'importation de ces biens et un cours de change «de pénalité» pour le versement de distributions dans d'autres pays, de sorte que les cours de change qui s'appliquent diffèrent en fonction des opérations de change; ou
  - fassent en sorte que l'autre monnaie ne soit disponible que pour payer les importations de ces biens, et pas pour le versement de distributions dans d'autres pays.
- A7 Par conséquent, la question de savoir si une monnaie est convertible ou non en une autre monnaie peut dépendre de la fin à laquelle l'entité obtient (ou est susceptible d'avoir besoin d'obtenir) l'autre monnaie. Pour apprécier la convertibilité:
- l'entité qui présente des transactions en monnaie étrangère dans sa monnaie fonctionnelle (voir paragraphes 20 à 37) doit supposer qu'elle obtient l'autre monnaie pour la réalisation ou le règlement de transactions, d'actifs ou de passifs en monnaie étrangère pris individuellement;
  - l'entité qui utilise une monnaie de présentation autre que sa monnaie fonctionnelle (voir paragraphes 38 à 43) doit supposer qu'elle obtient l'autre monnaie pour la réalisation ou le règlement de son actif net ou de son passif net;
  - l'entité qui convertit les résultats et la situation financière d'un établissement à l'étranger en monnaie de présentation (voir paragraphes 44 à 47) doit supposer qu'elle obtient l'autre monnaie pour la réalisation ou le règlement de son investissement net dans cet établissement.
- A8 La réalisation de l'actif net de l'entité ou de son investissement net dans un établissement à l'étranger peut découler, par exemple:
- de la distribution d'un rendement financier aux propriétaires de l'entité;
  - de l'obtention d'un rendement financier tiré de l'établissement à l'étranger de l'entité; ou
  - du recouvrement de l'investissement par l'entité ou ses propriétaires, notamment par la sortie de l'investissement.
- A9 L'entité doit apprécier séparément pour chaque fin énoncée au paragraphe A7 si une monnaie est convertible en une autre monnaie. Par exemple, elle doit apprécier la convertibilité pour les besoins de la présentation de transactions en monnaie étrangère dans sa monnaie fonctionnelle [voir paragraphe A7, a)] séparément de la convertibilité pour les besoins de la conversion des résultats et de la situation financière d'un établissement à l'étranger [voir paragraphe A7, c)].

*Capacité d'obtenir seulement une quantité limitée de l'autre monnaie*

- A10 Une monnaie n'est pas convertible en une autre monnaie si, au titre de l'une des fins précisées au paragraphe A7, l'entité ne peut obtenir qu'une quantité négligeable de cette autre monnaie. Pour apprécier l'importance de la quantité de l'autre monnaie qu'elle est en mesure d'obtenir à une fin donnée, l'entité doit comparer cette quantité à la quantité totale de cette autre monnaie requise à cette fin. Par exemple, une entité qui utilise une monnaie fonctionnelle LC a des passifs libellés en monnaie FC. L'entité évalue si le montant de FC qu'elle peut obtenir pour le règlement de ces passifs est négligeable par rapport au montant total (la somme) des soldes de passif libellés en FC.

**Étape II: Estimer le cours de change au comptant lorsqu'une monnaie n'est pas convertible (paragraphe 19A)**

- A11 La présente norme ne précise pas comment l'entité doit estimer le cours de change au comptant afin de satisfaire à l'objectif énoncé au paragraphe 19A. L'entité peut utiliser un cours de change observable sans ajustement (voir paragraphes A12 à A16) ou une autre méthode d'estimation (voir paragraphe A17).

*Utilisation d'un cours de change observable sans ajustement*

- A12 Pour estimer le cours de change au comptant comme l'exige le paragraphe 19A, l'entité peut utiliser un cours de change observable sans ajustement si ce dernier permet de satisfaire à l'objectif énoncé au paragraphe 19A. Voici des exemples de cours de change observable:
- un cours de change au comptant qui s'applique à une fin autre que celle pour laquelle l'entité apprécie la convertibilité (voir paragraphes A13 et A14); et
  - le premier cours de change auquel l'entité peut obtenir l'autre monnaie pour la fin précisée lorsque la convertibilité est rétablie (premier cours de change ultérieur) (voir paragraphes A15 et A16).

*Utilisation d'un cours de change qui est observable pour une fin autre*

- A13 Il est possible qu'une monnaie qui n'est pas convertible en une autre monnaie pour une fin donnée le soit pour une autre. Par exemple, l'entité peut être en mesure d'obtenir une monnaie pour l'importation de certains biens, mais pas pour le paiement de dividendes. En pareille situation, elle pourrait conclure qu'un cours de change qui est observable pour une fin autre permet de satisfaire à l'objectif énoncé au paragraphe 19A. Lorsque tel est le cas, elle peut l'utiliser comme cours de change au comptant estimé.
- A14 Pour apprécier si le cours de change observable permet de satisfaire à l'objectif énoncé au paragraphe 19A, l'entité doit prendre en considération, entre autres facteurs:
- l'existence éventuelle de plusieurs cours de change observables* — l'existence de plusieurs cours de change observables peut indiquer que les cours de change sont fixés de façon à dissuader les entités d'obtenir l'autre monnaie à certaines fins ou à les y encourager. Ces cours de change observables sont susceptibles de comporter une «incitation» ou une «pénalité» et, par conséquent, de ne pas refléter la conjoncture économique du moment;
  - la fin à laquelle la monnaie est convertible* — si l'entité n'est en mesure d'obtenir l'autre monnaie qu'à des fins limitées (par exemple, l'importation de fournitures d'urgence), le cours de change observable est susceptible de ne pas refléter la conjoncture économique du moment;
  - la nature du cours de change* — il est plus probable qu'un cours de change observable qui est flottant reflète la conjoncture économique du moment qu'un cours de change découlant d'interventions régulières des autorités compétentes;
  - la fréquence de mise à jour des cours de change* — il est moins probable qu'un cours de change observable qui reste inchangé dans le temps reflète la conjoncture économique du moment qu'un cours de change observable qui est mis à jour quotidiennement (ou plus souvent).

*Utilisation du premier cours de change ultérieur*

- A15 Il est possible qu'une monnaie qui n'est pas convertible en une autre monnaie à la date d'évaluation pour une fin donnée le devienne ultérieurement. L'entité pourrait alors conclure que le premier cours de change ultérieur permet de satisfaire à l'objectif énoncé au paragraphe 19A. Lorsque tel est le cas, elle peut l'utiliser comme cours de change au comptant estimé.
- A16 Pour apprécier si le premier cours de change ultérieur permet de satisfaire à l'objectif énoncé au paragraphe 19A, l'entité doit prendre en considération, entre autres facteurs:
- le laps de temps entre la date d'évaluation et la date à laquelle la convertibilité est rétablie* — plus ce laps de temps est court, plus il est probable que le premier cours de change ultérieur reflète la conjoncture économique du moment;
  - les taux d'inflation* — lorsqu'une économie est soumise à une forte inflation, notamment lorsqu'elle est hyperinflationniste (selon IAS 29 *Information financière dans les économies hyperinflationnistes*), les prix changent souvent rapidement, parfois plusieurs fois par jour. Par conséquent, le premier cours de change ultérieur de la monnaie d'une telle économie est susceptible de ne pas refléter la conjoncture économique du moment.

*Utilisation d'une autre méthode d'estimation*

- A17 L'entité qui a recours à une autre méthode d'estimation peut utiliser tout cours de change observable, y compris les cours d'opérations de change réalisées dans des marchés ou régimes de change qui ne créent pas de droits et obligations exécutoires, puis ajuster ce cours, au besoin, pour satisfaire à l'objectif énoncé au paragraphe 19A.

**Informations à fournir lorsqu'une monnaie n'est pas convertible**

- A18 L'entité doit s'interroger sur le niveau de détail nécessaire pour remplir l'objectif d'information énoncé au paragraphe 57A. Elle doit fournir les informations mentionnées aux paragraphes A19 et A20 ainsi que les informations supplémentaires nécessaires pour remplir l'objectif d'information énoncé au paragraphe 57A
- A19 En application du paragraphe 57A, l'entité doit fournir les informations suivantes:
- la monnaie et une description des restrictions qui font que la monnaie n'est pas convertible en l'autre monnaie;
  - une description des transactions touchées;
  - la valeur comptable des actifs et passifs touchés;
  - les cours de change au comptant utilisés et une mention précisant si ces cours sont:
    - des cours de change observables sans ajustement (voir paragraphes A12 à A16); ou
    - des cours de change au comptant estimés au moyen d'une autre méthode d'estimation (voir paragraphe A17);
  - une description de la méthode d'estimation qu'elle a utilisée, le cas échéant, et des informations qualitatives et quantitatives sur les données d'entrée et les hypothèses qui ont servi à l'application de cette méthode d'estimation; et
  - des informations qualitatives sur chaque type de risque auquel l'entité est exposée du fait que la monnaie n'est pas convertible en l'autre monnaie, ainsi que la nature et la valeur comptable des actifs et des passifs exposés à chaque type de risque.
- A20 Lorsque la monnaie fonctionnelle d'un établissement à l'étranger n'est pas convertible en la monnaie de présentation ou, s'il y a lieu, lorsque la monnaie de présentation n'est pas convertible en la monnaie fonctionnelle d'un établissement à l'étranger, l'entité doit aussi fournir les informations suivantes:
- le nom de l'établissement à l'étranger, le type d'entité (filiale, activité conjointe, coentreprise, entreprise associée ou succursale) et le lieu de son principal établissement;

- b) des informations financières résumées sur l'établissement à l'étranger; et
- c) la nature et les termes de tout accord contractuel qui pourrait l'obliger à fournir un soutien financier à l'établissement à l'étranger, y compris les événements ou circonstances qui pourraient exposer l'entité à une perte.

Un titre est modifié.

—

## Appendice B

**Modifications d'autres positions officielles****Modifications d'IFRS 1 *Première adoption des normes internationales d'information financière***

Les paragraphes 31C et D27 sont modifiés, et le paragraphe 39AI est ajouté.

## PRÉSENTATION ET INFORMATIONS À FOURNIR

...

**Explication de la transition aux IFRS**

...

*Utilisation du coût présumé à la suite d'une période d'hyperinflation grave*

- 31C Si une entité choisit d'évaluer ses actifs et passifs à la juste valeur et d'utiliser celle-ci comme leur coût présumé dans son état de la situation financière d'ouverture en IFRS par suite d'une hyperinflation grave (voir paragraphes D26 à D30), elle doit expliquer dans ses premiers états financiers IFRS comment et pourquoi sa monnaie fonctionnelle a été, puis a cessé d'être, affectée par une hyperinflation grave.

...

## DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

- 39AI La publication d'*Absence de convertibilité* (modifications d'IAS 21), en août 2023, a donné lieu à la modification des paragraphes 31C et D27. L'entité qui applique IAS 21 (modifiée en août 2023) doit appliquer ces modifications.

...

*Appendice D***Exemptions de dispositions d'autres IFRS**

...

**Hyperinflation grave**

...

- D27 La monnaie d'une économie hyperinflationniste est affectée par une hyperinflation grave lorsqu'elle est caractérisée par les deux conditions suivantes:
- a) absence d'indice général des prix fiable pouvant être utilisé par l'ensemble des entités ayant des opérations et des soldes libellés dans la monnaie en question;
  - b) la monnaie n'est pas convertible en une monnaie étrangère relativement stable. La convertibilité est appréciée par application d'IAS 21.

---