

NORME INTERNATIONALE D'INFORMATION FINANCIÈRE 5

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

OBJECTIF

- 1 L'objectif de la présente norme est de spécifier la comptabilisation d'actifs détenus en vue de la vente, et la présentation et les informations à fournir sur les *activités abandonnées*. En particulier, la présente norme impose:
 - a) que les actifs qui satisfont aux critères de classement comme détenus en vue de la vente soient évalués au montant le plus bas entre leur valeur comptable et leur *juste valeur* diminuée des *coûts de la vente*, et que l'amortissement sur de tels actifs cesse; et
 - b) que les actifs qui satisfont aux critères de classement comme détenus en vue de la vente soient présentés séparément dans l'état de la situation financière et que les résultats des activités abandonnées soient présentés séparément dans l'état du résultat global.

CHAMP D'APPLICATION

- 2 Les dispositions de la présente norme en matière de classement et de présentation s'appliquent à tous les *actifs non courants* ⁽⁴¹⁾ comptabilisés et à tous les *groupes destinés à être cédés* d'une entité. Les dispositions de la présente norme en matière d'évaluation s'appliquent à tous les actifs non courants et aux groupes destinés à être cédés comptabilisés (comme exposé au paragraphe 4), à l'exception des actifs énumérés au paragraphe 5 qui doivent continuer à être évalués selon la norme mentionnée.
- 3 Les actifs classés comme non courants selon IAS 1 *Présentation des états financiers* ne doivent pas être reclassés en tant qu'*actifs courants* avant de satisfaire aux critères de classement comme détenus en vue de la vente selon la présente norme. Les actifs d'une catégorie qu'une entité considérerait normalement comme non courants qui sont acquis exclusivement en vue de la revente ne doivent pas être classés comme courants, sauf s'ils satisfont aux critères de classement comme détenus en vue de la vente selon la présente norme.
- 4 Parfois, une entité cède un groupe d'actifs, éventuellement avec quelques passifs directement liés, lors d'une transaction unique. Un tel groupe destiné à être cédé peut être un groupe d'*unités génératrices de trésorerie*, une seule unité génératrice de trésorerie, ou une partie d'une unité génératrice de trésorerie ⁽⁴²⁾. Le groupe peut inclure des actifs et des passifs de l'entité, y compris des actifs courants, des passifs courants et des actifs exclus par le paragraphe 5 des dispositions de la présente norme en matière d'évaluation. Si un actif non courant dans le périmètre des dispositions de la présente norme en matière d'évaluation fait partie d'un groupe destiné à être cédé, les dispositions de la présente norme en matière d'évaluation s'appliquent au groupe dans son ensemble, de sorte que le groupe est évalué au montant le plus bas entre sa valeur comptable et sa juste valeur diminuée des coûts de la vente. Les dispositions relatives à l'évaluation des actifs et des passifs pris individuellement au sein du groupe destiné à être cédé sont exposées aux paragraphes 18, 19 et 23.
- 5 Les dispositions de la présente norme en matière d'évaluation ⁽⁴³⁾ ne s'appliquent pas aux actifs suivants, qui sont couverts par les IFRS citées en référence ci-dessous, soit en tant qu'actifs pris individuellement, soit comme faisant partie d'un groupe destiné à être cédé:
 - a) actifs d'impôt différé (voir IAS 12 *Impôts sur le résultat*);
 - b) actifs générés par des avantages du personnel (voir IAS 19 *Avantages du personnel*);
 - c) actifs financiers entrant dans le champ d'application d'IFRS 9 *Instruments financiers*;
 - d) actifs non courants qui sont comptabilisés selon le modèle de la juste valeur dans IAS 40 *Immeubles de placement*;
 - e) actifs non courants qui sont évalués à la juste valeur diminuée des coûts de la vente selon IAS 41 *Agriculture*;
 - f) groupes de contrats entrant dans le champ d'application d'IFRS 17 *Contrats d'assurance*.

⁽⁴¹⁾ Concernant les actifs classés selon une présentation par ordre de liquidité, les actifs non courants sont des actifs qui incluent des montants que l'entité s'attend à recouvrer plus de douze mois après la période de reporting. Le paragraphe 3 s'applique au classement de tels actifs.

⁽⁴²⁾ Toutefois, une fois que l'on s'attend à ce que les flux de trésorerie d'un actif ou d'un groupe d'actifs soient principalement générés par la vente plutôt que par leur utilisation continue, ils deviennent moins dépendants des flux de trésorerie générés par d'autres actifs, et un groupe destiné à être cédé qui faisait partie d'une unité génératrice de trésorerie devient une unité génératrice de trésorerie distincte.

⁽⁴³⁾ À l'exception des paragraphes 18 et 19 qui imposent que les actifs en question soient évalués selon d'autres IFRS applicables.

- 5A Les dispositions de la présente norme portant sur le classement, la présentation et l'évaluation d'un actif non courant (ou d'un groupe destiné à être cédé) classé comme étant disponible à la vente s'appliquent également à un actif non courant (ou un groupe destiné à être cédé) classé comme étant détenu en vue de sa distribution aux propriétaires agissant en cette qualité (détenu en vue de la distribution aux propriétaires).
- 5B La présente norme précise les informations à fournir en ce qui concerne les actifs non courants (ou les groupes destinés à être cédés) classés comme détenus en vue de la vente ou comme activités abandonnées. Les informations à fournir au titre d'autres normes ne s'appliquent pas à de tels actifs (ou groupes destinés à être cédés) sauf si ces normes exigent:
- a) la fourniture d'informations spécifiques en ce qui concerne les actifs non courants (ou les groupes destinés à être cédés) classés comme détenus en vue de la vente ou comme activités abandonnées; ou
 - b) la fourniture d'informations sur l'évaluation des actifs et des passifs compris dans un groupe destiné à être cédé qui n'entrent pas dans le champ d'application des dispositions d'IFRS 5 en matière d'évaluation, et que ces informations ne sont pas fournies dans d'autres notes des états financiers.

La fourniture d'informations supplémentaires sur des actifs non courants (ou des groupes destinés à être cédés) classés comme détenus en vue de la vente ou comme activités abandonnées peut être nécessaire pour satisfaire aux exigences générales d'IAS 1, en particulier aux paragraphes 15 et 125 de cette norme.

CLASSEMENT D'ACTIFS NON COURANTS (OU DE GROUPES DESTINÉS À ÊTRE CÉDÉS) COMME DÉTENUS EN VUE DE LA VENTE OU DÉTENUS EN VUE DE LA DISTRIBUTION AUX PROPRIÉTAIRES

- 6 Une entité doit classer un actif non courant (ou un groupe destiné à être cédé) comme détenu en vue de la vente si sa valeur comptable est recouvrée principalement par le biais d'une transaction de vente plutôt que par l'utilisation continue.
- 7 Pour que tel soit le cas, l'actif (ou le groupe destiné à être cédé) doit être disponible en vue de la vente immédiate dans son état actuel, sous réserve uniquement des conditions qui sont habituelles et coutumières pour la vente de tels actifs (ou groupes destinés à être cédés) et sa vente doit être *hautement probable*.
- 8 Pour que la vente soit hautement probable, la direction à un niveau approprié doit s'être engagée vis-à-vis d'un plan de vente de l'actif (ou du groupe destiné à être cédé), et un programme actif pour trouver un acheteur et finaliser le plan doit avoir été lancé. De plus, l'actif (ou le groupe destiné à être cédé) doit être activement commercialisé en vue de la vente à un prix qui est raisonnable par rapport à sa juste valeur actuelle. Par ailleurs, le respect des conditions nécessaires à la comptabilisation de la vente en tant que vente réalisée doit être attendu dans un délai d'un an à compter de la date de classement, sauf exception permise par le paragraphe 9, et les mesures nécessaires pour mener à bien le plan doivent indiquer qu'il est improbable que des changements notables soient apportés au plan ou que celui-ci soit retiré. La probabilité de l'approbation des actionnaires (si celle-ci est requise par la législation locale) doit être prise en compte pour évaluer si la vente est hautement probable.
- 8A Une entité qui s'est engagée vis-à-vis d'un plan de vente impliquant la perte de contrôle d'une filiale doit classer tous les actifs et passifs de cette filiale comme détenus en vue de la vente, lorsque les critères établis aux paragraphes 6 à 8 sont remplis, indépendamment du fait que l'entité conserve ou non une participation ne donnant pas le contrôle dans son ancienne filiale après la vente.
- 9 Des événements ou des circonstances peuvent prolonger au-delà d'un an le temps nécessaire pour conclure la vente. Une prolongation du temps nécessaire pour conclure une vente n'empêche pas un actif (ou un groupe destiné à être cédé) d'être classé comme détenu en vue de la vente si le retard est causé par des événements ou des circonstances indépendants du contrôle de l'entité et s'il y a suffisamment d'éléments probants démontrant que l'entité demeure engagée vis-à-vis de son plan de vente de l'actif (ou du groupe destiné à être cédé). Tel sera le cas lorsqu'il est satisfait aux critères de l'appendice B.
- 10 Les transactions de vente comprennent les échanges d'actifs non courants pour d'autres actifs non courants lorsque l'échange a une substance commerciale selon IAS 16 *Immobilisations corporelles*.
- 11 Lorsqu'une entité acquiert un actif non courant (ou un groupe destiné à être cédé) exclusivement en vue de sa cession ultérieure, elle doit classer l'actif non courant (ou le groupe destiné à être cédé) comme détenu en vue de la vente à la date d'acquisition, uniquement si la condition de délai d'un an stipulée au paragraphe 8 est respectée (sauf exception permise par le paragraphe 9) et s'il est hautement probable que d'autres critères des paragraphes 7 et 8 qui ne sont pas respectés à cette date le seront dans un court délai après l'acquisition (généralement dans un délai de trois mois).

- 12 Si les critères des paragraphes 7 et 8 sont respectés après la période de reporting, l'entité ne doit pas classer un actif non courant (ou un groupe destiné à être cédé) comme détenu en vue de la vente dans ces états financiers lorsqu'ils sont publiés. Toutefois, lorsque ces critères sont respectés après la période de reporting mais avant l'autorisation des états financiers en vue de la publication, l'entité doit fournir dans les notes les informations spécifiées au paragraphe 41 a), b) et d).
- 12A Un actif non courant (ou un groupe destiné à être cédé) est classé comme détenu en vue de la distribution aux propriétaires lorsque l'entité a pris l'engagement de distribuer l'actif (ou le groupe destiné à être cédé) aux propriétaires. Pour que cela soit le cas, les actifs doivent être disponibles en vue d'une distribution immédiate dans leur état actuel, et la distribution doit être hautement probable. Pour que la distribution soit hautement probable, les mesures visant à réaliser la distribution doivent avoir été entreprises et leur achèvement doit être attendu dans un délai d'un an à compter de la date de classement. Les mesures nécessaires pour mener à bien la distribution doivent indiquer qu'il est improbable que des changements importants soient apportés à la distribution ou que la distribution soit annulée. La probabilité de l'approbation des actionnaires (si celle-ci est requise par la législation locale) doit être prise en compte pour évaluer si la vente est hautement probable.

Actifs non courants devant être abandonnés

- 13 Une entité ne doit pas classer comme détenu en vue de la vente un actif non courant (ou un groupe destiné à être cédé) qui doit être abandonné. Cela tient au fait que sa valeur comptable sera recouvrée principalement par le biais de l'utilisation continue. Toutefois, si le groupe destiné à être cédé qui doit être abandonné satisfait aux critères du paragraphe 32 a) à c), l'entité doit présenter les résultats et les flux de trésorerie du groupe destiné à être cédé comme des activités abandonnées selon les paragraphes 33 et 34, à la date à laquelle il cesse d'être utilisé. Les actifs non courants (ou les groupes destinés à être cédés) devant être abandonnés comprennent des actifs non courants (ou des groupes destinés à être cédés) qui doivent être utilisés jusqu'à la fin de leur vie économique et des actifs non courants (ou des groupes destinés à être cédés) qui seront fermés au lieu d'être vendus.
- 14 Une entité ne doit pas comptabiliser un actif non courant qui a été temporairement mis hors service comme s'il avait été abandonné.

ÉVALUATION D'ACTIFS NON COURANTS (OU DE GROUPES DESTINÉS À ÊTRE CÉDÉS) CLASSÉS COMME DÉTENUS EN VUE DE LA VENTE

Évaluation d'un actif non courant (ou d'un groupe destiné à être cédé)

- 15 Une entité doit évaluer un actif non courant (ou un groupe destiné à être cédé) classé comme détenu en vue de la vente au montant le plus bas entre sa valeur comptable et sa juste valeur diminuée des coûts de la vente.
- 15A Une entité doit évaluer un actif non courant (ou un groupe destiné à être cédé) classé comme détenu en vue d'une distribution aux propriétaires au montant le plus bas entre sa valeur comptable et sa juste valeur diminuée des coûts de distribution ⁽⁴⁴⁾.**
- 16 Si un actif (ou un groupe d'actifs) nouvellement acquis satisfait aux critères de classement comme détenu en vue de la vente (voir paragraphe 11), l'application du paragraphe 15 aboutira à l'évaluation de l'actif (ou du groupe destiné à être cédé) lors de la comptabilisation initiale au montant le plus bas entre sa valeur comptable s'il n'avait pas été ainsi classé (par exemple, coût) et sa juste valeur diminuée des coûts de la vente. En conséquence, si l'actif (ou le groupe destiné à être cédé) est acquis dans le cadre d'un regroupement d'entreprises, il doit être évalué à la juste valeur diminuée des coûts de la vente.
- 17 Lorsqu'on s'attend à ce que la vente ait lieu dans plus d'un an, l'entité doit évaluer les coûts de la vente à leur valeur actuelle. Toute augmentation de la valeur actuelle des coûts de la vente, générée par le passage du temps, doit être présentée en résultat en tant que coût de financement.
- 18 Immédiatement avant le classement initial de l'actif (ou du groupe destiné à être cédé) comme détenu en vue de la vente, les valeurs comptables de l'actif (ou de tous les actifs et passifs du groupe) doivent être évaluées selon les IFRS applicables.
- 19 Lors de la réévaluation ultérieure d'un groupe destiné à être cédé, les valeurs comptables de tous les actifs et passifs qui n'entrent pas dans le champ d'application des dispositions de la présente norme en matière d'évaluation, mais qui sont inclus dans un groupe destiné à être cédé classé comme détenu en vue de la vente, doivent être réévaluées conformément aux IFRS applicables avant que la juste valeur diminuée des coûts de la vente du groupe destiné à être cédé ne soit réévaluée.

⁽⁴⁴⁾ Les coûts de distribution sont les coûts marginaux directement attribuables à la distribution, à l'exclusion des charges financières et de la charge d'impôt sur le résultat.

Comptabilisation des pertes de valeur et des reprises

- 20 Une entité doit comptabiliser une perte de valeur relative à toute réduction initiale ou ultérieure de l'actif (ou du groupe destiné à être cédé) à la juste valeur diminuée des coûts de la vente, dans la mesure où elle n'a pas été comptabilisée selon le paragraphe 19.
- 21 Une entité doit comptabiliser un profit au titre de toute augmentation ultérieure de la juste valeur diminuée des coûts de la vente d'un actif, mais n'excédant pas le cumul de pertes de valeurs comptabilisées, soit selon la présente norme, soit précédemment selon IAS 36 *Dépréciation d'actifs*.
- 22 Une entité doit comptabiliser un profit au titre de toute augmentation ultérieure de la juste valeur diminuée des coûts de la vente d'un groupe destiné à être cédé:
- a) dans la mesure où il n'a pas été comptabilisé selon le paragraphe 19; mais
 - b) sans excéder la perte de valeur cumulée qui a été comptabilisée, soit selon la présente norme, soit précédemment selon IAS 36, sur les actifs non courants qui entrent dans le champ d'application des dispositions de la présente norme en matière d'évaluation.
- 23 La perte de valeur (ou tout profit ultérieur) comptabilisé au titre d'un groupe destiné à être cédé doit réduire (ou augmenter) la valeur comptable des actifs non courants du groupe qui entrent dans le champ d'application des dispositions de la présente norme en matière d'évaluation, dans l'ordre d'attribution exposé aux paragraphes 104 a) et b) et 122 d'IAS 36 (telle que révisée en 2004).
- 24 Un profit ou une perte non comptabilisé(e) précédemment à la date de la vente d'un actif non courant (ou d'un groupe destiné à être cédé) doit être comptabilisé(e) à la date de la décomptabilisation. Les dispositions relatives à la décomptabilisation sont énoncées:
- a) aux paragraphes 67 à 72 d'IAS 16 (telle que révisée en 2003) en ce qui concerne les immobilisations corporelles; et
 - b) aux paragraphes 112 à 117 d'IAS 38 *Immobilisations incorporelles* (telle que révisée en 2004) en ce qui concerne les immobilisations incorporelles.
- 25 Une entité ne doit pas amortir un actif non courant lorsqu'il est classé comme détenu en vue de la vente ou lorsqu'il fait partie d'un groupe classé comme détenu en vue de la vente. Il faut continuer à comptabiliser les intérêts et autres charges attribuables aux passifs d'un groupe classé comme détenu en vue de la vente.

Modifications apportées à un plan de vente ou à un plan de distribution aux propriétaires

- 26 Si une entité a classé un actif (ou un groupe destiné à être cédé) comme détenu en vue de la vente ou comme détenu en vue d'une distribution aux propriétaires, mais qu'il n'est plus satisfait aux critères des paragraphes 7 à 9 (pour le classement comme détenu en vue de la vente) ou du paragraphe 12A (pour le classement comme détenu en vue d'une distribution aux propriétaires), l'entité doit cesser de classer l'actif (ou le groupe destiné à être cédé) comme détenu en vue de la vente ou comme détenu en vue d'une distribution aux propriétaires (respectivement). En pareil cas, l'entité doit suivre les indications des paragraphes 27 à 29 pour comptabiliser ce changement, sauf lorsque le paragraphe 26A s'applique.
- 26A Si une entité reclasse directement comme détenu en vue d'une distribution aux propriétaires un actif (ou un groupe destiné à être cédé) qui était classé comme détenu en vue de la vente, ou reclasse directement comme détenu en vue de la vente un actif (ou un groupe destiné à être cédé) qui était classé comme détenu en vue d'une distribution aux propriétaires, alors le changement de classement est considéré comme la poursuite du plan de cession initial. L'entité:
- a) ne doit pas suivre les indications des paragraphes 27 à 29 pour comptabiliser le changement. L'entité doit appliquer les dispositions en matière de classement, de présentation et d'évaluation de la présente norme qui sont applicables aux nouvelles modalités de cession;
 - b) doit évaluer l'actif non courant (ou le groupe destiné à être cédé) en se conformant aux dispositions du paragraphe 15 (en cas de reclassement comme détenu en vue de la vente) ou du paragraphe 15A (en cas de reclassement comme détenu en vue d'une distribution aux propriétaires) et comptabiliser toute augmentation ou baisse de la juste valeur diminuée des coûts de la vente/coûts de la distribution de l'actif non courant (ou du groupe destiné à être cédé) en se conformant aux dispositions des paragraphes 20 à 25;
 - c) ne doit pas modifier la date de classement selon les paragraphes 8 et 12A. Cela n'empêche pas une prolongation du temps nécessaire pour conclure la vente ou la distribution aux propriétaires si les conditions du paragraphe 9 sont respectées.

- 27 L'entité doit évaluer un actif non courant (ou un groupe destiné à être cédé) qui cesse d'être classé comme détenu en vue de la vente ou comme détenu en vue de la distribution aux propriétaires (ou qui cesse d'être inclus dans un groupe destiné à être cédé classé comme détenu en vue de la vente ou comme détenu en vue de la distribution aux propriétaires) au montant le plus bas entre:
- a) sa valeur comptable avant le classement de l'actif (ou du groupe destiné à être cédé) comme détenu en vue de la vente ou comme détenu en vue de la distribution aux propriétaires, ajustée au titre de tout amortissement ou de toute réévaluation qui aurait été comptabilisé si l'actif (ou le groupe destiné à être cédé) n'avait pas été classé comme détenu en vue de la vente ou comme détenu en vue de la distribution aux propriétaires; et
 - b) sa *valeur recouvrable* à la date de la décision ultérieure de ne pas le vendre ou le distribuer ⁽⁴⁵⁾.
- 28 L'entité doit inclure tout ajustement nécessaire de la valeur comptable d'un actif non courant qui cesse d'être classé comme détenu en vue de la vente ou comme détenu en vue de la distribution aux propriétaires dans le résultat ⁽⁴⁶⁾ des activités poursuivies de la période au cours de laquelle il n'est plus satisfait aux critères des paragraphes 7 à 9 ou 12A, respectivement. Les états financiers des périodes postérieures au classement de cet actif comme détenu en vue de la vente ou comme détenu en vue de la distribution aux propriétaires doivent être modifiés en conséquence si le groupe destiné à être cédé ou l'actif non courant qui cesse d'être classé comme détenu en vue de la vente ou comme détenu en vue de la distribution aux propriétaires est une filiale, une activité conjointe, une coentreprise, une entreprise associée, ou une fraction des intérêts détenus dans une coentreprise ou une entreprise associée. L'entité doit présenter cet ajustement dans la rubrique de l'état du résultat global utilisée pour présenter un profit ou une perte, le cas échéant, comptabilisé(e) selon le paragraphe 37.
- 29 Si une entité enlève un actif ou un passif pris individuellement d'un groupe destiné à être cédé qui est classé comme détenu en vue de la vente, les actifs et les passifs restants du groupe destiné à être vendu ne doivent continuer à être évalués en tant que groupe que si le groupe satisfait aux critères des paragraphes 7 à 9. Si une entité enlève un actif ou un passif pris individuellement d'un groupe destiné à être cédé qui est classé comme détenu en vue d'une distribution aux propriétaires, les actifs et les passifs restants du groupe destiné à être distribué ne doivent continuer à être évalués en tant que groupe que si ce groupe satisfait aux critères du paragraphe 12A. Dans le cas contraire, les actifs non courants restants du groupe qui, pris individuellement, satisfont aux critères pour être classés comme détenus en vue de la vente (ou comme détenus en vue de la distribution aux propriétaires) doivent être évalués individuellement au montant le plus bas entre leur valeur comptable et leur juste valeur diminuée des coûts de la vente (ou des coûts de la distribution) à cette date. Tous les actifs non courants qui ne satisfont pas aux critères pour être classés comme détenus en vue de la vente doivent cesser d'être classés comme tels, conformément au paragraphe 26. Tous les actifs non courants qui ne satisfont pas aux critères pour être classés comme détenus en vue d'une distribution aux propriétaires doivent cesser d'être classés comme tels, conformément au paragraphe 26.

PRÉSENTATION ET INFORMATIONS À FOURNIR

- 30 Une entité doit présenter et fournir des informations qui permettent aux utilisateurs de ses états financiers d'évaluer les effets financiers des activités abandonnées et des cessions d'actifs non courants (ou de groupes destinés à être cédés).

Présentation des activités abandonnées

- 31 Une *composante d'une entité* comprend des activités et des flux de trésorerie qui peuvent être clairement distingués, sur le plan opérationnel et pour la communication d'informations financières, du reste de l'entité. En d'autres termes, une composante d'une entité aura été une unité génératrice de trésorerie ou un groupe d'unités génératrices de trésorerie lorsqu'elle était détenue en vue de son utilisation.
- 32 Une activité abandonnée est une composante dont l'entité s'est séparée ou qui est classée comme détenue en vue de la vente, et:
- a) représente une ligne d'activité ou une région géographique principale et distincte;
 - b) fait partie d'un plan unique et coordonné pour se séparer d'une ligne d'activité ou d'une région géographique principale et distincte; ou
 - c) est une filiale acquise exclusivement en vue de la revente.
- 33 Une entité doit fournir les informations suivantes:

⁽⁴⁵⁾ Si l'actif non courant fait partie d'une unité génératrice de trésorerie, sa valeur recouvrable est la valeur comptable qui aurait été comptabilisée après l'attribution de toute perte de valeur générée sur cette unité génératrice de trésorerie selon IAS 36.

⁽⁴⁶⁾ Sauf si l'actif est une immobilisation corporelle ou une immobilisation incorporelle qui a été réévaluée selon IAS 16 ou IAS 38 avant le classement comme détenue en vue de la vente, auquel cas l'ajustement doit être traité comme une augmentation ou une diminution de réévaluation.

- a) un seul montant dans l'état du résultat global comprenant le total:
 - i) du résultat après impôt des activités abandonnées; et
 - ii) du profit ou de la perte après impôt comptabilisé(e) résultant de l'évaluation à la juste valeur diminuée des coûts de la vente, ou de la cession des actifs ou du (des) groupe(s) destiné(s) à être cédé(s) constituant l'activité abandonnée;
- b) une analyse du montant unique prévu en a) indiquant:
 - i) les produits, les charges et le résultat avant impôt des activités abandonnées;
 - ii) la charge d'impôt sur le résultat associée, en conformité avec le paragraphe 81 h) d'IAS 12;
 - iii) le profit ou la perte comptabilisé(e) résultant de l'évaluation à la juste valeur diminuée des coûts de la vente ou de la cession des actifs ou du (des) groupe(s) destiné(s) à être cédé(s) constituant l'activité abandonnée; et
 - iv) la charge d'impôt sur le résultat associée, en conformité avec le paragraphe 81 h) d'IAS 12.

L'analyse peut être présentée soit dans les notes, soit dans l'état du résultat global. Si elle est présentée dans l'état du résultat global, elle doit l'être dans une section identifiée comme se rapportant aux activités abandonnées, c'est-à-dire séparément des activités poursuivies. L'analyse n'est pas nécessaire pour les groupes destinés à être cédés qui sont des filiales nouvellement acquises qui satisfont aux critères de classement comme détenues en vue de la vente à l'acquisition (voir paragraphe 11);

- c) les flux de trésorerie nets attribuables aux activités d'exploitation, d'investissement et de financement des activités abandonnées. Ces informations peuvent être présentées soit dans les notes, soit dans les rubriques des états financiers. Ces informations ne sont pas nécessaires pour les groupes destinés à être cédés qui sont des filiales nouvellement acquises qui satisfont aux critères pour être classées comme détenues en vue de la vente à l'acquisition (voir paragraphe 11);
 - d) le montant du produit des activités poursuivies et des activités abandonnées attribuables aux propriétaires de la société mère. Ces informations peuvent être présentées soit dans les notes, soit dans l'état du résultat global.
- 33A Si l'entité présente les éléments du résultat dans un état séparé comme décrit au paragraphe 10A d'IAS 1 (telle que modifiée en 2011), une section expressément consacrée aux activités abandonnées est présentée dans cet état.
- 34 Une entité doit présenter de nouveau les informations à fournir conformément au paragraphe 33 au titre des périodes antérieures présentées dans les états financiers, afin que les informations à fournir portent sur toutes les activités qui ont été abandonnées avant la fin de la période de reporting de la dernière période présentée.
- 35 Des ajustements pendant la période considérée de montants présentés précédemment en activités abandonnées, qui sont directement liés à la sortie d'une activité abandonnée au cours d'une période précédente, doivent être classés séparément en activités abandonnées. La nature et le montant de tels ajustements doivent être indiqués. Des exemples de circonstances dans lesquelles ces ajustements peuvent survenir incluent ce qui suit:
- a) la résolution d'incertitudes générées par les conditions de la transaction de cession, telles que la résolution des ajustements du prix d'achat et les questions d'indemnisation avec l'acheteur;
 - b) la résolution d'incertitudes générées par et directement liées aux activités de la composante avant sa cession, telles que les obligations liées à l'environnement et celles de garantie liées au produit conservées par le vendeur;
 - c) le règlement des obligations liées au régime d'avantages du personnel, à condition que le règlement soit directement lié à la transaction de cession.

- 36 Si une entité cesse de classer une composante d'une entité comme détenue en vue de la vente, le résultat des activités de la composante, présenté précédemment en activités abandonnées selon les paragraphes 33 à 35, doit être reclassé et inclus dans le résultat des activités poursuivies pour toutes les périodes présentées. Les montants au titre de périodes antérieures doivent être décrits comme ayant été présentés de nouveau.
- 36A Une entité qui s'est engagée vis-à-vis d'un plan de vente impliquant la perte de contrôle d'une filiale doit indiquer les informations requises par les paragraphes 33 à 36 lorsque la filiale est un groupe destiné à être cédé qui correspond à la définition d'une activité abandonnée conformément au paragraphe 32.

Profits ou pertes liés aux activités poursuivies

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

Présentation d'un actif non courant (ou d'un groupe destiné à être cédé) classé comme détenu en vue de la vente

- 38 Une entité doit présenter un actif non courant classé comme détenu en vue de la vente et les actifs d'un groupe destiné à être cédé classé comme détenu en vue de la vente séparément des autres actifs dans l'état de la situation financière. Les passifs d'un groupe destiné à être cédé classé comme détenu en vue de la vente doivent être présentés séparément des autres passifs dans l'état de la situation financière. Ces actifs et ces passifs ne doivent pas être compensés et présentés comme un compte global. Les informations sur les principales catégories d'actifs et de passifs classés comme détenus en vue de la vente doivent être fournies séparément soit dans l'état de la situation financière, soit dans les notes, sauf exception permise par le paragraphe 39. Une entité doit présenter séparément tout cumul de produits ou de charges comptabilisés en autres éléments du résultat global lié à un actif non courant (ou à un groupe destiné à être cédé) classé comme détenu en vue de la vente.
- 39 Si le groupe destiné à être cédé est une filiale nouvellement acquise qui satisfait aux critères de classement comme détenue en vue de la vente dès l'acquisition (voir paragraphe 11), il n'est pas nécessaire de fournir des informations concernant les principales catégories d'actifs et de passifs.
- 40 Une entité ne doit pas reclasser ou présenter de nouveau des montants présentés au titre d'actifs non courants ou au titre des actifs et des passifs de groupes destinés à être cédés classés comme détenus en vue de la vente dans les états de la situation financière relatifs aux périodes antérieures pour refléter le classement dans l'état de la situation financière de la dernière période présentée.

Informations complémentaires à fournir

- 41 Une entité doit fournir les informations suivantes dans les notes pour la période au cours de laquelle un actif non courant (ou un groupe destiné à être cédé) a été soit classé comme détenu en vue de la vente, soit vendu:
- a) une description de l'actif non courant (ou du groupe destiné à être cédé);
 - b) une description des faits et des circonstances de la vente, ou conduisant à la cession attendue, et les modalités et l'échéancier prévus pour cette cession;
 - c) le profit ou la perte comptabilisé(e) selon les paragraphes 20 à 22 et, si ce profit ou cette perte n'est pas présenté(e) séparément dans l'état du résultat global, la rubrique de l'état du résultat global qui inclut ce profit ou cette perte;
 - d) le cas échéant, le secteur à présenter dans lequel l'actif non courant (ou le groupe destiné à être cédé) est présenté selon IFRS 8 *Secteurs opérationnels*.
- 42 Dans le cas où soit le paragraphe 26, soit le paragraphe 29 s'applique, une entité doit fournir, dans la période où la décision a été prise de modifier le plan de vente de l'actif non courant (ou du groupe destiné à être cédé), une description des faits et des circonstances menant à la décision et l'effet de la décision sur les résultats des activités pour la période et pour toutes les périodes antérieures présentées.

DISPOSITIONS TRANSITOIRES

- 43 La présente norme s'applique de manière prospective aux actifs non courants (ou aux groupes destinés à être cédés) qui satisfont aux critères de classement comme détenus en vue de la vente et aux activités qui satisfont aux critères de classement comme abandonnées après la date d'entrée en vigueur de la présente norme. Une entité peut appliquer les dispositions de la présente norme à tous les actifs non courants (ou aux groupes destinés à être cédés) qui satisfont aux critères de classement comme détenus en vue de la vente et aux activités qui satisfont aux critères de classement comme abandonnées après toute date avant la date d'entrée en vigueur de la présente norme, à condition que les évaluations et autres informations nécessaires pour appliquer la présente norme aient été obtenues au moment où ces critères étaient initialement respectés.

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

- 44 L'entité doit appliquer la présente norme pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2005. Une application anticipée est encouragée. Si l'entité applique la présente norme pour une période ouverte avant le 1^{er} janvier 2005, elle doit l'indiquer.
- 44A La publication d'IAS 1 (telle que révisée en 2007) a donné lieu à la modification de la terminologie utilisée dans les IFRS. En outre, elle a donné lieu à la modification des paragraphes 3 et 38 et à l'ajout du paragraphe 33A. L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2009. Si l'entité applique IAS 1 (révisée en 2007) pour une période antérieure, les modifications doivent être appliquées pour cette période antérieure.
- 44B La publication d'IAS 27 *États financiers consolidés et individuels* (telle que modifiée en 2008) a donné lieu à l'ajout du paragraphe 33 d). L'entité doit appliquer cette modification pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 2009. Si l'entité applique IAS 27 (modifiée en 2008) pour une période antérieure, la modification doit être appliquée pour cette période antérieure. La modification doit être appliquée de manière rétrospective.
- 44C La publication des *Améliorations des IFRS* en mai 2008 a donné lieu à l'ajout des paragraphes 8A et 36A. L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 2009. Une application anticipée est autorisée. Toutefois, l'entité ne doit pas appliquer ces modifications pour les exercices ouverts avant le 1^{er} juillet 2009 si elle n'applique pas également IAS 27 (telle que modifiée en mai 2008). Si l'entité applique les modifications avant le 1^{er} juillet 2009, elle doit l'indiquer. L'entité doit appliquer les modifications à titre prospectif à compter de la date à laquelle elle a appliqué pour la première fois IFRS 5, sous réserve de l'application des dispositions transitoires du paragraphe 45 d'IAS 27 (modifiée en mai 2008).
- 44D La publication d'IFRIC 17 *Distributions d'actifs non monétaires aux propriétaires*, en novembre 2008, a donné lieu à l'ajout des paragraphes 5A, 12A et 15A et à la modification du paragraphe 8. Ces modifications doivent être appliquées à titre prospectif aux actifs non courants (ou groupes destinés à être cédés) classés comme étant détenus en vue d'une distribution aux propriétaires au cours des exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 2009. Une application rétrospective n'est pas autorisée. Une application anticipée est autorisée. Si l'entité applique les modifications pour une période ouverte avant le 1^{er} juillet 2009, elle doit l'indiquer et appliquer également IFRS 3 *Regroupements d'entreprises* (telle que révisée en 2008), IAS 27 (telle que modifiée en janvier 2008) et IFRIC 17.
- 44E La publication des *Améliorations des IFRS*, en avril 2009, a donné lieu à l'ajout du paragraphe 5B. L'entité doit appliquer cette modification à titre prospectif pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2010. Une application anticipée est autorisée. Si l'entité applique la modification pour une période antérieure, elle doit l'indiquer.
- 44F [Supprimé]
- 44G La publication d'IFRS 11 *Partenariats*, en mai 2011, a donné lieu à la modification du paragraphe 28. L'entité qui applique IFRS 11 doit appliquer cette modification.
- 44H La publication d'IFRS 13 *Évaluation de la juste valeur*, en mai 2011, a donné lieu à la modification de la définition de la juste valeur et de la définition de la valeur recouvrable dans l'appendice A. L'entité qui applique IFRS 13 doit appliquer ces modifications.
- 44I La publication de *Présentation des autres éléments du résultat global* (Modification d'IAS 1), en juin 2011, a donné lieu à la modification du paragraphe 33A. L'entité qui applique IAS 1 telle que modifiée en juin 2011 doit appliquer cette modification.
- 44K La publication d'IFRS 9, en juillet 2014, a donné lieu à la modification du paragraphe 5 et à la suppression des paragraphes 44F et 44J. L'entité qui applique IFRS 9 doit appliquer ces modifications.

44L La publication des *Améliorations annuelles des IFRS — Cycle 2012–2014*, en septembre 2014, a donné lieu à la modification des paragraphes 26 à 29, et à l'ajout du paragraphe 26A. L'entité doit appliquer ces modifications à titre prospectif, conformément à IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*, aux changements apportés aux modalités de cession au cours des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2016. Une application anticipée est autorisée. Si l'entité applique les modifications pour une période antérieure, elle doit l'indiquer.

44M La publication d'IFRS 17, en mai 2017, a donné lieu à la modification du paragraphe 5. L'entité qui applique IFRS 17 doit appliquer cette modification.

RETRAIT D'IAS 35

45 La présente norme annule et remplace IAS 35 *Abandon d'activités*.

Appendice A

Définitions

Le présent appendice fait partie intégrante de la présente norme.

Unité génératrice de trésorerie	Plus petit groupe identifiable d'actifs qui génère des entrées de trésorerie largement indépendantes des entrées de trésorerie générées par d'autres actifs ou groupes d'actifs.
Composante d'une entité	Activités et flux de trésorerie qui peuvent être clairement distingués, sur le plan opérationnel et pour la communication d'informations financières, du reste de l'entité.
Coûts de la vente	Coûts marginaux directement attribuables à la cession d'un actif (ou d'un groupe destiné à être cédé), à l'exclusion des charges financières et de la charge d'impôt sur le résultat.
Actif courant	<p>L'entité doit classer un actif en tant qu'actif courant lorsque:</p> <ul style="list-style-type: none">a) elle s'attend à réaliser l'actif ou qu'elle entend le vendre ou le consommer dans son cycle d'exploitation normal;b) elle détient l'actif principalement aux fins d'être négocié;c) elle s'attend à réaliser cet actif dans les douze mois qui suivent la période de reporting; oud) l'actif se compose de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie (tels que définis dans IAS 7), sauf s'il ne peut être échangé ou utilisé pour régler un passif pendant au moins douze mois après la période de reporting.
Activité abandonnée	<p>Composante d'une entité dont l'entité s'est séparée ou bien qui est classée comme détenue en vue de la vente et qui:</p> <ul style="list-style-type: none">a) représente une ligne d'activité ou une région géographique principale et distincte;b) fait partie d'un plan unique et coordonné pour se séparer d'une ligne d'activité ou d'une région géographique principale et distincte; ouc) est une filiale acquise exclusivement en vue de la revente.
Groupe destiné à être cédé	Groupe d'actifs destinés à être cédés, par la vente ou d'une autre manière, ensemble en tant que groupe dans une transaction unique, et les passifs directement liés à ces actifs qui seront transférés lors de la transaction. Le groupe inclut le <i>goodwill</i> acquis lors d'un regroupement d'entreprises si le groupe est une unité génératrice de trésorerie à laquelle un <i>goodwill</i> a été attribué selon les dispositions des paragraphes 80 à 87 d'IAS 36 <i>Dépréciation d'actifs</i> (telle que révisée en 2004), ou s'il s'agit d'une activité au sein d'une telle unité génératrice de trésorerie.
Juste valeur	La <i>juste valeur</i> est le prix qui serait reçu pour la vente d'un actif ou payé pour le transfert d'un passif lors d'une transaction normale entre des participants de marché à la date d'évaluation. (Voir IFRS 13.)
Engagement d'achat ferme	Accord avec une partie non liée, irrévocable pour les deux parties et habituellement juridiquement exécutoire, qui a) spécifie toutes les conditions importantes, y compris le prix et l'échéancier des transactions et b) inclut un élément dissuadant l'inexécution qui est suffisamment important pour rendre l'exécution hautement probable .

Hautement probable	Significativement plus probable qu'improbable.
Actif non courant	Actif qui ne satisfait pas à la définition d'un actif courant .
Probable	Plus probable qu'improbable.
Valeur recouvrable	Valeur la plus élevée entre la juste valeur d'un actif diminuée des coûts de la vente et sa valeur d'utilité .
Valeur d'utilité	Valeur actuelle des flux de trésorerie futurs estimés attendus de l'utilisation continue d'un actif et de sa cession à la fin de sa durée d'utilité.

Appendice B

Guide d'application

Le présent appendice fait partie intégrante de la présente norme.

PROLONGATION DU TEMPS NÉCESSAIRE POUR CONCLURE UNE VENTE

- B1 Comme indiqué au paragraphe 9, une prolongation du temps nécessaire pour conclure une vente n'empêche pas un actif (ou un groupe destiné à être cédé) d'être classé comme détenu en vue de la vente si le retard est causé par des événements ou des circonstances indépendants du contrôle de l'entité et s'il y a suffisamment d'éléments probants démontrant que l'entité demeure engagée vis-à-vis de son plan de vente de l'actif (ou du groupe destiné à être cédé). Il doit par conséquent être fait exception à la condition de délai d'un an stipulée au paragraphe 8 dans les situations suivantes où de tels événements ou circonstances surviennent:
- a) à la date à laquelle elle s'engage vis-à-vis d'un plan de cession d'un actif non courant (ou d'un groupe destiné à être cédé), l'entité s'attend de manière raisonnable à ce que des tiers (distincts d'un acheteur) imposent des conditions au transfert de l'actif (ou du groupe destiné à être cédé) qui prolongeront le temps nécessaire pour conclure la vente, et:
 - i) les actions nécessaires pour satisfaire à ces conditions ne peuvent pas être mises en œuvre avant l'obtention d'un *engagement d'achat ferme*; et
 - ii) un engagement d'achat ferme est hautement probable dans le délai d'une année.
 - b) l'entité obtient un engagement d'achat ferme à la suite duquel un acheteur ou d'autres tiers imposent de manière inattendue des conditions au transfert d'un actif non courant (ou d'un groupe destiné à être cédé) classé précédemment comme détenu en vue de la vente qui prolongeront le temps nécessaire pour conclure la vente, et:
 - i) les mesures nécessaires pour faire face aux conditions ont été prises avec diligence; et
 - ii) on s'attend à une résolution favorable des facteurs de retard.
 - c) pendant la période initiale d'une année, des circonstances surviennent qui étaient précédemment considérées comme peu probables et, en conséquence, un actif non courant (ou un groupe destiné à être cédé) classé auparavant comme détenu en vue de la vente n'est pas vendu à la fin de cette période, et:
 - i) au cours de la période initiale d'une année, l'entité a pris les mesures nécessaires pour faire face au changement de circonstances;
 - ii) l'actif non courant (ou le groupe destiné à être cédé) est activement commercialisé à un prix qui est raisonnable, étant donné le changement de circonstances; et
 - iii) les critères des paragraphes 7 et 8 sont respectés.