



TABLE DES MATIERES DES RECOMMANDATIONS D'ARRETE DES COMPTES APPLICABLES AU 1ER JANVIER 2022

Textes de référence : article 223-1 du règlement général de l'AMF

L'AMF publie chaque année des recommandations d'arrêtés des comptes dont l'objectif est d'alerter et guider les émetteurs, leurs comités d'audit et les commissaires aux comptes sur les points d'attention spécifiques à chaque clôture. Ce document reprend l'ensemble des recommandations formulées dans le cadre des Recommandations d'arrêtés des états financiers en IFRS (2006 à 2021) qui sont toujours en vigueur au 1er janvier 2022. Chaque recommandation a été écrite dans le contexte spécifique de la clôture à laquelle elle se rapporte et est particulièrement opportune dans ce contexte.

Par conséquent, ce document ne constitue pas une recommandation complémentaire mais un outil permettant aux parties intéressées de faciliter leurs recherches le cas échéant.

Nous attirons l'attention du lecteur sur le fait que les recommandations portant sur des normes qui ne sont plus applicables ont été supprimées, et que lorsqu'une même recommandation a été formulée plusieurs fois, nous n'avons conservé que la version la plus récente.

Table des matières

| | | |
|-------|---|----|
| 1. | PRESENTATION DES ETATS FINANCIERS IFRS | 4 |
| 1.1. | Présentation du résultat net et des autres éléments du résultat global (IAS 1) | 4 |
| 1.2. | Principes de l'annexe IFRS (IAS 1)..... | 4 |
| 1.3. | Présentation du tableau de flux de trésorerie (IAS 7) | 5 |
| 1.4. | Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs (IAS 8)..... | 5 |
| 1.5. | Transactions en monnaies étrangères (IAS 21)..... | 5 |
| 1.6. | Présentation du résultat par action (IAS 33)..... | 6 |
| 2. | CONSOLIDATION..... | 6 |
| 2.1. | Regroupements d'entreprises (IFRS 3) | 6 |
| 2.2. | Participations dans des entreprises associées et des co-entreprises (IAS 28, IFRS 11) | 6 |
| 2.3. | Variations du pourcentage d'intérêt dans une filiale (IAS 28, IFRS 3, IFRS 10)..... | 6 |
| 2.4. | Informations à fournir (IFRS 12) | 7 |
| 3. | EVALUATION A LA JUSTE VALEUR ET INSTRUMENTS FINANCIERS..... | 7 |
| 3.1. | Evaluation à la juste-valeur (IFRS 13) | 7 |
| 3.2. | Informations à fournir sur les risques financiers et autres risques | 7 |
| 3.3. | Opérations de gestion du BFR | 8 |
| 3.4. | Autres sujets..... | 8 |
| 3.5. | Instruments financiers (IFRS 9, IFRS 7) – éléments spécifiques aux institutions financières | 8 |
| 4. | AUTRES ELEMENTS DU BILAN ET DU COMPTE DE RESULTAT | 9 |
| 4.1. | Rémunérations sur base d'actions (IFRS 2)..... | 9 |
| 4.2. | Contrats d'assurance (IFRS 4) | 9 |
| 4.3. | Actifs non courants classés comme détenus en vue de la vente et activités abandonnées (IFRS 5)... | 9 |
| 4.4. | Chiffre d'affaires (IFRS 15) | 10 |
| 4.5. | Contrats de location (IFRS 16) | 10 |
| 4.6. | Stocks (IAS 2) | 11 |
| 4.7. | Impôts (IAS 12) | 11 |
| 4.8. | Immobilisations corporelles (IAS 16)..... | 11 |
| 4.9. | Avantages au personnel (IAS 19)..... | 11 |
| 4.10. | Dépréciations d'actifs (IAS 36)..... | 12 |
| 4.11. | Provisions (IAS 37)..... | 12 |

| | |
|---|----|
| 4.12. Immobilisations incorporelles (IAS 38)..... | 13 |
| 5. AUTRES NORMES D'INFORMATIONS FINANCIERES | 13 |
| 5.1. Parties liées (IAS 24)..... | 13 |
| 5.2. Secteurs opérationnels (IFRS 8)..... | 13 |
| 6. IMPACTS FINANCIERS DES RISQUES ENVIRONNEMENTAUX..... | 13 |

1. PRESENTATION DES ETATS FINANCIERS IFRS

1.1. Présentation du résultat net et des autres éléments du résultat global (IAS 1)

| | |
|--|---|
| Choix de classement au compte de résultat lorsque les IFRS ne sont pas prescriptives | 2016 - §1.4.1. |
| Indicateurs de performance non définis par les IFRS | 2013 - §1.1. 2016 - §1.1. et §1.2. |
| « Autres produits opérationnels », « autres charges opérationnelles », et notion de résultat opérationnel | 2010 - §1.1.2. (agrégats présentés avant le ROC) 2013 - §1.1. (définition de l'agrégat opérationnel utilisé) 2016 - §1.4.2. et §1.4.3. (sous-totaux opérationnels, et notion d'éléments courants et non courants) |
| Présentation de la quote-part de résultat des sociétés mises en équivalence | 2013 - §1.1. |
| Lien entre les états primaires et les notes annexes, informations à communiquer sur les éléments significatifs | 2016 - §1.6. |
| Présentation des effets de la pandémie de covid-19 et principe de permanence des états financiers | 2020 - §2.2 |

1.2. Principes de l'annexe IFRS (IAS 1)

| | |
|--|---|
| Choix comptables clés et principaux jugements de la direction, cohérence des hypothèses retenues pour établir les états financiers | 2013 - §1. 2020 - §2.1.2. (dans un contexte d'incertitudes élevées liées à la Covid-19) |
| Options de première application des IFRS, principes d'application des nouvelles normes et interprétations | 2008 - §9.1. |
| Principe d'importance relative, lisibilité, pertinence et transparence des états financiers | 2013 - §1. 2017 - §1.1. 2018 - §2. 2020 - §2.1.1. (dans un contexte d'incertitudes élevées liées à la Covid-19) 2021 - §3.2.2. (affacturation) et §3.2.3. (aides et mesures gouvernementales) |
| Mention du référentiel comptable utilisé | 2010 - §4.2. |

| | |
|--|--------------------------------|
| Informations à fournir sur le capital et les contrats de liquidité | 2011 - §1.1.4. |
|--|--------------------------------|

1.3. Présentation du tableau de flux de trésorerie (IAS 7)

| | |
|---|---|
| Présentation dans le tableau de flux de trésorerie : principes généraux et choix de présentation de certains éléments | 2012 - §6.1.2. 2014 - §4.2. §4.3. 2021 - §3.2.2. (affacturage et affacturage inversé) et §3.2.3 (aides et mesures gouvernementales) |
| Composition du poste Trésorerie et équivalents de trésorerie | 2007 - §7.2.2. (composition, impact IAS 8 d'un changement de définition) 2009 - §7.4. (notion de trésorerie disponible, présentation des découverts bancaires) 2011 - §1.1.1. (rappel des critères IAS 7) |
| Traitement des liquidités non disponibles | 2011 - §1.1.2. |
| Autres informations à fournir et lien avec les notes annexes | 2012 - §6.1.1. 2017 - §1.2. (amendements à IAS 7) |

1.4. Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs (IAS 8)

| | |
|---|---|
| Justification d'un changement de méthode comptable volontaire | 2012 - §6.3. |
| Continuité d'exploitation (informations à fournir) | 2020 - §4.1. 2021 - § 3.2.1. |
| Programme de refinancement de la Banque Centrale Européenne (TLTRO III) | 2021 - § 4.4. |

1.5. Transactions en monnaies étrangères (IAS 21)

| | |
|--|---|
| Modalités de calcul des écarts de conversion dans des contextes particuliers (exposition significative dans un pays avec plusieurs taux de change, forte volatilité) | 2015 - §1.3. 2016 - §2. (Brexit) |
|--|---|

1.6. Présentation du résultat par action (IAS 33)

| | |
|--|--|
| Informations à fournir sur les instruments non dilutifs à la clôture mais potentiellement dilutifs dans le futur | 2010 - §2.1. 2016 - §1.5. |
| Utilisation d'agrégats ajustés par action | 2010 - §2.2. |
| Traitement des événements postérieurs à la clôture | 2010 - §2.1. |

2. CONSOLIDATION

2.1. Regroupements d'entreprises (IFRS 3)

| | |
|--|--------------------------------|
| Utilisation d'évaluations provisoires | 2007 - §9.2. |
| Accords de paiement éventuels : earn-out et conditions de présence | 2011 - §3.2.4. |

2.2. Participations dans des entreprises associées et des co-entreprises (IAS 28, IFRS 11)

| | |
|--|-------------------------------|
| Présentation de l'impact des opérations liées aux sociétés mises en équivalence au compte de résultat (dépréciations, cessions), et informations à fournir en cas de changement de classement (e.g. passage de participation non consolidée à entreprise associée) | 2012 - §6.2. |
| Entités projets | 2014 - §2.2.1 |

2.3. Variations du pourcentage d'intérêt dans une filiale (IAS 28, IFRS 3, IFRS 10)

| | |
|--|--------------------------------|
| Analyse du contrôle | 2013 - §5.1. |
| Traitement des transactions liées (acquisitions successives) | 2011 - §3.2.2. |
| Engagements de rachat des minoritaires | 2009 - §3.5. |

2.4. Informations à fournir (IFRS 12)

| | |
|--|---|
| Hypothèses et jugements importants utilisés dans l'analyse du contrôle | 2013 - §5.3.1. 2014 - §2.3. (modifications de la nature du contrôle) |
| Intérêts minoritaires significatifs | 2013 - §5.3.4. 2014 - §2.1.3. |
| Entités non consolidées ou structurées | 2014 - §2.1.5. |
| Partenariats et entreprises associées | 2014 - §2.2.2. |

3. EVALUATION A LA JUSTE VALEUR ET INSTRUMENTS FINANCIERS

3.1. Evaluation à la juste-valeur (IFRS 13)

| | |
|---|--------------------------------|
| Justification des niveaux de juste-valeur | 2012 - §4.2.1. |
| Prise en compte du risque de non-exécution | 2013 - §2.1.1. |
| Unité de compte à retenir | 2013 - §2.1.2. |
| Equivalents de trésorerie et niveau de juste valeur | 2011 - §1.1.3. |
| Informations en annexes | 2013 - §2.1.3. |

3.2. Informations à fournir sur les risques financiers et autres risques

| | |
|--|---|
| Risque de liquidité | 2008 - §1.2.4. 2009 - §7.3. (clauses de remboursement anticipé) 2020 - §4.2. (dans le contexte de la Covid-19) 2021 - §3.2.2. (affacturation et affacturation inversé) |
| Risque matières premières | 2015 - §1.2. |
| Risque pays | 2015 - §1.3. |
| Sensibilité aux différents risques de marché | 2008 - §1.2.5. |

| | |
|--|--|
| Exposition des actifs financiers aux risques dans un contexte de crise sur le souverain notamment (2012) | 2012 - §4.1. 2015 - §1. |
| Localisation de l'information | 2008 - §1.3. |
| Informations relatives aux opérations de couverture | 2018 - §4.2. (nouvelles informations à la suite de l'entrée en vigueur d'IFRS 9) |

3.3. Opérations de gestion du BFR

| | |
|---|---|
| Transferts d'actifs financiers | 2012 - §4.4. 2015 - §2.1. |
| Gestion centralisée de la trésorerie : critères de compensation, informations à fournir | 2015 - §2.3. |
| Affacturation inversé | 2015 - §2.2. 2021 - 3.2.2. |

3.4. Autres sujets

| | |
|--|--|
| Distinction dettes et capitaux propres (IAS 32) | 2014 - §3.1. et §3.2. |
| Traitement comptable des renégociations de prêts et informations à communiquer dans les notes annexes | 2012 - §4.3. (dans les comptes du prêteur) |
| Traitement comptable des BSA donnant droit à un nombre variable d'actions – variables financières et non financières | 2009 - §1.2.2. |

3.5. Instruments financiers (IFRS 9, IFRS 7) – éléments spécifiques aux institutions financières

| | |
|--|--|
| Application aux activités d'assurance | 2017 - §3.3. |
| Modèle de dépréciation et informations à fournir | 2018 - §4.3. 2019 - §4.1. (poursuite des travaux de mise en œuvre) 2019 - §4.2. (augmentation significative du risque de crédit) 2019 - §4.3. (qualité de crédit, rapprochement des soldes d'ouverture et de clôture, paramètres et hypothèses) |

| | |
|--|---|
| | 2021 - §4.1.1 (ajustements du modèle et post modèle, informations sur le calcul des pertes attendues) - §4.1.2. (informations prospectives, analyses de sensibilité) - §4.1.3. (augmentation significative du risque de crédit) - §4.2. (qualité de crédit) - §4.3. (Risques climatiques et environnementaux) |
| Classement et évaluation des actifs financiers | 2018 - §4.4. 2021 - §2.3. (financements dits verts) |
| Présentation des produits d'intérêts évalués selon la méthode du TIE au compte de résultat | 2019 - §4.1. |
| Points d'attention dans le contexte de crise liée à la Covid-19 | 2020 - §5.1. (gestion du risque de crédit) 2020 - §5.2. (calcul des pertes attendues) 2020 - §5.3 (informations sur les expositions au risque de crédit et les variations des pertes attendues) |

4. AUTRES ELEMENTS DU BILAN ET DU COMPTE DE RESULTAT

4.1. Rémunérations sur base d'actions (IFRS 2)

| | |
|--|--|
| Evaluation des paiements en action | 2007 - §3.1.2.1. à §3.1.2.3. |
| Présentation de la charge IFRS 2 au compte de résultat | 2007 - §3.1.1. |

4.2. Contrats d'assurance (IFRS 4)

| | |
|---|----------------------------|
| Participation aux bénéfices différée active | 2009 - §2. |
|---|----------------------------|

4.3. Actifs non courants classés comme détenus en vue de la vente et activités abandonnées (IFRS 5)

| | |
|--|---|
| Critères de classement en actifs non courants comme détenus en vue de la vente ou en activités abandonnées | 2012 - §5.1.1. et §5.1.2. |
| Evaluation des actifs destinés à être cédés | 2012 - §5.1.3. |

4.4. Chiffre d'affaires (IFRS 15)

| | |
|--|--|
| Analyse agent - principal | 2018 - §3.2.3. |
| Allocation du prix de transaction aux obligations de prestation | 2018 - §3.2.2. |
| Existence d'une composante de financement | 2017 - §2.2. |
| Coûts encourus dans la vie du contrat | 2017 - §2.3. |
| Mesure de l'avancement | 2017 - §2.4. |
| Informations à fournir en annexe : principes comptables, jugements et estimations | 2018 - §3.3.1. (notamment au titre des obligations de prestation identifiées et de l'évaluation des contrats déficitaires) 2019 - §3.1. |
| Actifs et passifs sur contrat | 2019 - §3.3. |
| Ventilation du chiffre d'affaires | 2019 - §3.2. |
| Informations à fournir au titre du prix de transaction affecté aux obligations de prestation qui restent à remplir | 2019 - §3.4. |

4.5. Contrats de location (IFRS 16)

| | |
|--|--|
| Présentation des états financiers | 2019 - §2.2. |
| Principes comptables, jugements et estimations | 2019 - §2.4.1. 2020 - §6. (identification du contrat de location) |
| Durée des contrats de location | 2018 - §5.1.1. 2020 - §6.1.1. |
| Taux d'actualisation | 2018 - §5.1.2. 2019 - §2.3.3. |
| Impôts différés et exemption IAS 12 | 2018 - §5.2. |
| Mise en œuvre des tests de dépréciation | 2019 - §2.3.4. |

| | |
|--|---|
| Autres informations à présenter dans les notes aux états financiers | 2019 - §2.4.2. 2020 - §6.2.2. (sorties de trésorerie liées aux contrats de location) 2020 - §6.2.3. (autres informations) |
| Amendement à la norme IFRS 16 sur les aménagements de loyer consentis par les bailleurs liés à la pandémie de Covid-19 | 2020 - §6.1.2. |

4.6. Stocks (IAS 2)

| | |
|---|---------------------------------------|
| Incidence d'une crise économique sur l'évaluation des stocks (prise en compte de la sous-activité, adaptation des tests de perte de valeur) | 2009 - §6.1. et §6.2. |
|---|---------------------------------------|

4.7. Impôts (IAS 12)

| | |
|--|--------------------------------------|
| Activation des reports déficitaires | 2019 - §5.1. |
| Incidences d'une crise économique sur l'évaluation des impôts différés | 2009 - §5.1 et §5.2. |
| Preuve d'impôt : réconciliation de l'impôt et du bénéfice comptable | 2013 - §4.1. |
| Effets d'impôts liés à un instrument financier classé en tout ou partie en capitaux propres | 2014 - §3.2. |
| Positions fiscales incertaines (interprétation IFRIC 23) | 2019 - §5.2. |
| Conséquences fiscales des paiements effectués sur les instruments classés en capitaux propres (qualification de dividendes ou non) : informations en annexes | 2019 - §5.3. |

4.8. Immobilisations corporelles (IAS 16)

| | |
|--|------------------------------|
| Actifs non-utilisés et projets de construction arrêtés | 2009 - §4.4. |
|--|------------------------------|

4.9. Avantages au personnel (IAS 19)

| | |
|---|--|
| Taux d'actualisation et hypothèses clés | 2009 - §8.1. et 2012 - §2.2. (sous-jacent utilisé dans la détermination du taux d'actualisation) 2015 - §1.1. (taux de croissance des salaires) |
|---|--|

| | |
|---|------------------------------|
| Présentation des régimes significatifs pour l'émetteur et de leur impact sur les états financiers | 2013 - §2.2. |
| Analyses de sensibilité | 2013 - §2.2. |

4.10. Dépréciations d'actifs (IAS 36)

| | |
|---|--|
| Identification des UGT et principes de mise en œuvre des tests de dépréciation | 2006 - §5.2. 2009 - §4.1. 2020 - §3.1. (fréquence des tests de dépréciation notamment dans un contexte de crise) 2021 - §2.3. (prise en compte du risque de changements climatiques) |
| Evaluation de la juste valeur nette des frais de cession par la méthode des flux de trésorerie de marché (2008) ou des multiples (2012) | 2008 - §3.2. 2012 - §1.3. |
| Hypothèses utilisées (mise en œuvre des tests de dépréciation, yc en cas de crise économique, et analyses de sensibilité) | 2006 - §5.2. et §5.3. (principes généraux) 2008 - §3.1. (incidence d'une crise sur la détermination du taux d'actualisation) 2009 - §4.1. (rappel des informations requises par la norme) 2011 - §2.2.1.1. et §2.2.1.3. (cas particulier des UGT ou groupes d'UGT correspondant à une filiale cotée) 2012 - §1.1. et §1.2. (sensibilité des tests de dépréciation) 2020 - §3.1. et §3.2. (hypothèses et sensibilité dans le contexte de crise liée à la Covid-19) 2021 - §2.3 et §3.1 et (hypothèses clés et tests de sensibilités, prise en compte des changements climatiques) |
| Cessions partielles d'UGT | 2011 - §2.2.2.2. |

4.11. Provisions (IAS 37)

| | |
|--|---------------------------------------|
| Informations en annexe et lien avec les autres éléments de la communication financière | 2012 - §3.1. et §3.2. |
|--|---------------------------------------|

| | |
|-------------------------------------|------------------------------|
| Taux d'actualisation et sensibilité | 2015 - §1.1. |
|-------------------------------------|------------------------------|

4.12. Immobilisations incorporelles (IAS 38)

| | |
|--|----------------------------|
| Description des incorporels significatifs contrôlés mais non activés | 2006 - §8. |
|--|----------------------------|

5. AUTRES NORMES D'INFORMATIONS FINANCIERES

5.1. Parties liées (IAS 24)

| | |
|---|--------------------------------------|
| Identification des parties liées de l'entité et nature des informations à présenter | 2007 - §4.1. à §4.7. |
|---|--------------------------------------|

5.2. Secteurs opérationnels (IFRS 8)

| | |
|--|--|
| Définition des secteurs opérationnels et regroupements de secteurs | 2008 - §8.1.1. 2011 - §3.1.2. (regroupements de secteurs) |
| Nature des secteurs présentés et comparabilité de l'information sectorielle d'un exercice à l'autre et au sein des différents supports de communication financière | 2008 - §8.1.2. 2016 - §1.3. |
| Autres informations requises par la norme à présenter (e.g. sur les principaux clients) et utilisation d'indicateurs reposant sur des principes non conformes aux IFRS | 2010 - §3.2. 2016 - §1.3. (indicateurs non IFRS) |

6. IMPACTS FINANCIERS DES RISQUES ENVIRONNEMENTAUX

| | |
|---|---|
| Lien entre information financière et extra-financière | 2021 - §2.1. |
| Informations financières à communiquer | 2021 - §2.2. et §2.3 |
| Impacts du changement climatique et des risques environnementaux sur les états financiers | 2021 - §2.3. (tests de dépréciation, financements dits verts) - §4.3. (pertes de crédit attendues) |

L'AMF rappelle que la liste des recommandations de l'AMF sur la communication financière est présente sur le [site de l'AMF](#).