

## Contrôle de « l'ordre de présentation » dans les fichiers XBRL

### Contexte :

Les racines permettent de délimiter les différents états primaires (bilan, P&L, OCI, TFT, VCP) et sous chaque racine, la base de présentation donne l'ordre des données. L'ordre de présentation des données XBRL permet à un lecteur électronique de reconstituer chacun des états financiers primaires dans le même ordre que la version papier.

### Contrôle à réaliser :

S'assurer que l'ordre de la base de présentation correspond à l'ordre des états financiers « human readable »

Le §10 de la NEP 9520 indique :

*10. Le commissaire aux comptes vérifie pour chaque information balisée contrôlée que :*  
– *le choix des éléments de la taxonomie retenus est approprié ou les extensions créées sont pertinentes ;*  
– *les attributs de la balise sont corrects ;*  
– *les liens de présentation, de calcul, des libellés et de définition entre ces attributs sont corrects. »*

Extrait de la NI :

#### [g\) Liens de présentation, de calcul, des libellés et de définition](#)

La base de **liens de présentation** définit la structure hiérarchique entre les éléments<sup>43</sup>. Elle permet d'ordonner et de structurer les balises pour refléter le contenu et la structure des états financiers lisibles par un humain (le commissaire aux comptes vérifie que la base de liens de présentation des balises permet de refléter l'organisation et la structure des états financiers audités de l'entité).

*Extrait NI XX – 3.23.3 B) g) p.34*

Cette nécessité de vérifier l'ordre de présentation est renforcée dans le manuel de reporting de l'ESMA (MAJ du 12 juillet 2021) :

#### *Guidance 3.4.6 Restrictions on taxonomy relationships* [\[last updated: July 2021\]](#)

The presentation linkbase shall mirror the structure of the human-readable layer of the issuer's report. That means that a line item must only appear in the presentation linkbase if it is associated with a reported value in the year of reference (i.e. it must not appear, for example, if it was used in the past but it is no longer used) and that the order of elements in the extension taxonomy should be identical to the order in the human readable layer of the report. To the contrary, the labels defined in the extension taxonomy for existing IFRS concepts need not be identical to the line item used in the human readable layer of the report.

Sachant que ce paragraphe commençant par « shall » correspond à un élément jugé critique pour la consommation des données

5. Each guidance item presented in this document is provided with an indication of criticality. ESMA considers that all items marked as 'MUST' or 'SHALL' are critical to facilitate the consumption and comparability of an ESEF inline XBRL document. Items marked as 'SHOULD' do not generally impact the overall usability of an ESEF file, although this may need to be assessed on a case-by-case basis.

## Problématique dans les états financiers « simples » (i.e. sans dimensions)

Dans la grande majorité des cas, pour l'ensemble des états financiers ne présentant pas de dimension (i.e. dans le cas général tous les états financiers sauf la variation des capitaux propres), l'ordre de présentation est bien présenté.

Cependant, il existe des blocages dans quelques outils, qui ne permettent pas de produire une présentation qui reflète l'ordre des états financiers, en particulier au niveau du compte de résultat.

Ainsi, dans certains outils, l'ordre de présentation est tel que le P&L démarre par les sous-totaux.

Compte de résultat	
Resultat [abstract]	String
Resultat des activités poursuivies [total]	totalLab Monetary
Resultat avant impôt [total]	totalLab Monetary
Profits (pertes) d'activités opérationnelles [total]	totalLab Monetary
Resultat opérationnel courant [total]	totalLab Monetary
Marge brute [total]	totalLab Monetary
Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients	label Monetary
Coût des ventes [negated]	negated Monetary
Charges au titre des avantages du personnel [negated]	negated Monetary
Autres produits et charges opérationnels courants	label Monetary
Autres produits et charges opérationnels non courants	label Monetary

Cette structure ne reflète pas la présentation « papier » du compte de résultat et l'émetteur ne respecte pas la guidance 3.4.6 du Reporting Manual.

## Problématique pour la variation de capitaux propres :

Pour la variation de capitaux propres, quel que soit l'outil utilisé, il nous semble que la base de présentation ne peut a priori pas permettre à un lecteur électronique de reconstituer exactement l'état tel qu'il apparaît au format « human readable » pour au moins les trois raisons suivantes :

### 1) les nombres d'actions

Les émetteurs présentent souvent le nombre d'actions au sein du tableau de variation des capitaux propres. Or ces nombres d'actions sont taggés par des concepts simples (sans combinaison de line items et de membres) alors que tous les autres éléments sont des combinaisons.

Dans la base de présentation, ils sont donc présentés avant ou après les données monétaires, et lorsque des extractions sont faites ils ne sont jamais placés comme dans la version « human readable » (ils apparaissent avant ou après le tableau).

### 2) les lignes non utilisées sur une période

La base de présentation est unique pour toutes les périodes présentées.

Aussi les lignes non utilisées sur une période apparaissent tout de même dans l'ordre de présentation, ce qui empêche la présentation d'être exactement similaire à la version papier et contrevient à la guidance 3.4.6 du manuel de reporting de l'ESMA énoncée plus haut.

Le même problème survient si l'émetteur ne présente pas les lignes dans le même ordre entre la période courante et la période comparative.

### 3) les colonnes sont présentées selon un ordre hiérarchique, ce qui est incompatible avec la guidance 3.4.6

En effet, il semble que la guidance 3.4.1 du manuel de reporting impose l'arbre suivant pour la présentation des axes/membres des capitaux propres, qui est incompatible avec l'ordre de

présentation constaté habituellement dans les colonnes des tableaux de VCP (Capital, primes, réserves, CP part du groupe, NCI, CP d'ensemble).

Furthermore, parent-child relationships between domain members in presentation linkbases should be defined as if they were calculation linkbase links between line items (i.e., lower level elements contribute to upper level element with weight +1). If different weights apply, all domain members should be presented on the same level.

For example, the following structure in the presentations linkbase:

```
Equity [member]
  equity attributable to owners of parent [member]
    issued capital [member]
    share premium [member]
    retained earnings [member]
  non-controlling interests [member]
```

informs that a line item (e.g. 'issued capital') referring to 'equity [member]' of 'components of equity [axis]' dimension equals the sum of this line item value for 'equity attributable to owners of parent [member]' and 'non-controlling interests [member]', etc. This rule concerns only the presentation linkbase. Definition linkbase relationships between domain members are used solely for dimensional validation purposes.

**Conclusion :** il est généralement impossible de valider que le présentation linkbase permet de refléter exactement le tableau de variation des capitaux propres en version papier. Pour les autres états, c'est possible dans la plupart des cas, mais il y a des impossibilités dans quelques outils.

**=> quel impact sur la conclusion Cac sur le format ESEF ?**

*Première réaction du GT ESEF CNCC :*

En préambule, il est considéré que le fait de reconstituer à partir des balises XBRL des états financiers sous une forme parfaitement identique à celle des états financiers papier présente a priori peu d'intérêt (la consommation de données se faisant plutôt par balise).

Il est noté que l'impossibilité générale d'avoir une structure « miroir des états financiers papier » sur le tableau de variation des capitaux propres n'a (à la connaissance des membres du groupe) pas été soulevée dans les pays où l'ESEF a été appliqué de façon obligatoire en 2020. Il est également noté que la plupart des éditeurs ayant développé des solutions permettant de respecter la guidance 3.4.6 du Reporting Manual sur les états financiers « simples » (c'est-à-dire sans dimensions soit généralement tous les états hors variation des capitaux propres), on pourrait s'attendre à une mise à niveau des autres outils, même si cela demande un peu de temps.

Le groupe s'interroge sur la conséquence de la non-conformité par rapport à la NI et à la guidance 3.4.6 du Reporting Manual sur ce point spécifique sur la conclusion du Cac. Il est suggéré que l'impact de cette non-conformité pourrait être considéré comme non matériel, cela n'affectant en aucune façon la lisibilité des tags un à un, ni les calculs. Par ailleurs, cela ne représente qu'une petite partie de ce qui est relatif au lien de présentation et le fait que l'ordre ne soit pas respecté ne remet pas en cause le fait que la base de présentation soit correcte. Le groupe propose de remonter le point à l'AMF.

Le groupe souhaiterait recueillir les réactions des membres du groupe mapping XBRL avant de soumettre le sujet à l'AMF.