

Groupe de discussion sur les IFRS

Compte rendu de la réunion publique

du 12 janvier 2012

Le Groupe de discussion sur les IFRS (GDI) se veut seulement un cadre d'échanges. Il a pour vocation d'assister le Conseil des normes comptables (CNC) en ce qui concerne les questions soulevées par l'application des Normes internationales d'information financière (IFRS) au Canada. Les membres du GDI, qui proviennent d'horizons diversifiés, s'expriment dans les discussions en leur propre nom, et les opinions formulées pendant la webdiffusion de la réunion ne représentent pas nécessairement celles de l'organisation à laquelle ils appartiennent ni celles du CNC. Les résultats des discussions du GDI ne constituent pas des prises de position officielles ni des indications faisant autorité.

Le présent document a été préparé par les permanents du CNC, d'après les discussions de la réunion du GDI.

Les commentaires formulés sur l'application des IFRS ne sont pas censés constituer des applications acceptables ou inacceptables des IFRS. Seuls l'IFRS Interpretations Committee ou l'International Accounting Standards Board peuvent prendre ce genre de décisions.

(Pour bien comprendre ces discussions ainsi que les opinions exprimées, il faut écouter l'enregistrement de la réunion en cliquant [ici](#).)

Questions présentées et traitées lors de la réunion de janvier

[Préparation des états financiers annuels en IFRS](#)

[IFRS 1 : changement de date de transition aux IFRS](#)

[IFRS 2 et IAS 32 et 39 : comptabilisation de bons de souscription d'actions](#)

[IFRS 11 : classement des sociétés en commandite soumises à un contrôle conjoint](#)

[IFRS 11 : garanties de dettes d'un partenariat](#)

[IAS 8 : obligations d'information relatives à l'application rétrospective de nouvelles normes](#)

[IAS 10 : états financiers publiés de nouveau dans le contexte d'un document d'émission](#)

[IAS 23 : incorporation des coûts d'emprunt dans le coût des actifs lors de rénovations majeures](#)

[IAS 28 : dilution des participations](#)

IAS 36 : test de dépréciation du goodwill provisoire acquis au cours de la période considérée

Questions soumises, mais non considérées

Le point sur les demandes d'information de l'IFRS Interpretations Committee et d'autres activités

QUESTIONS PRÉSENTÉES ET TRAITÉES LORS DE LA RÉUNION DE JANVIER

Préparation des états financiers annuels en IFRS

Les membres du GDI provenant de deux des organismes provinciaux de réglementation des valeurs mobilières ont fait le point sur les éléments à prendre en compte par les entités lors de la préparation des premiers états financiers annuels en IFRS.

Cameron McInnis, chef comptable de la Commission des valeurs mobilières de l'Ontario, a souligné que les entités devraient consacrer davantage de temps aux éléments faisant l'objet d'exigences en matière d'évaluation et d'informations à fournir qui sont nouvelles pour les Canadiens ou pour les états financiers annuels en IFRS par rapport aux états financiers intermédiaires. M. McInnis a mentionné à titre d'exemples d'éléments auxquels les entités devraient porter une attention particulière les regroupements d'entreprises, les dépréciations, ainsi que les informations à fournir au sujet des jugements importants, de l'incertitude relative aux estimations et de la continuité de l'exploitation. Il a fait remarquer que les informations concernant la continuité de l'exploitation demeurent une préoccupation importante et a rappelé aux membres du GDI la décision publiée dans le bulletin [IFRIC Update](#) de juillet 2010, «Présentation des états financiers – Informations à fournir sur la continuité de l'exploitation». M. McInnis a aussi mentionné que les IFRS contenaient aussi des dispositions nouvelles ou différentes sur les provisions, les évaluations en juste valeur et le classement des passifs.

Lara Gaede, chef comptable de l'Alberta Securities Commission, a indiqué pour sa part que les émetteurs devraient tenir compte d'un document publié en décembre 2011 par la Commission et intitulé [2011 Corporate Finance Disclosure Report](#), lorsqu'ils établissent leurs états financiers annuels en IFRS. Mme Gaede a souligné que les émetteurs doivent fournir des informations pertinentes et utiles et éviter les phrases toutes faites. Elle a donné quelques exemples de mesures complémentaires des produits non prescrites dans l'IAS 1, *Présentation des états financiers*, qui constituent une source de préoccupation et a résumé les attentes du personnel de la Commission au sujet de l'utilisation de ces mesures¹.

¹ Une version révisée de l'«[Avis 52-306 du personnel des Autorités canadiennes en valeurs mobilières : Mesures financières non conformes aux PCGR et autres mesures conformes aux PCGR](#)» a été publiée le 17 février 2012 afin de fournir des indications supplémentaires sur la présentation d'autres mesures financières conformes aux PCGR selon les IFRS.

Les membres du GDI ont noté certains autres éléments auxquels les Canadiens devraient porter une attention particulière lorsqu'ils établissent leurs premiers états financiers annuels en IFRS, notamment les informations à fournir sur les principaux dirigeants et les transactions avec des parties liées, les informations à fournir en vertu de l'IFRS 1, *Première application des Normes internationales d'information financière*, et l'obligation de produire une déclaration explicite et sans réserve de conformité aux IFRS conformément à l'IAS 1.

IFRS 1 : changement de date de transition aux IFRS

Dans certains cas, après la diffusion de ses premiers états financiers intermédiaires ou annuels en IFRS, une entité peut déterminer, pour des raisons liées à la réglementation des valeurs mobilières ou pour d'autres raisons, qu'il est nécessaire de fournir des états financiers en IFRS pour des périodes antérieures à sa date de transition aux IFRS. La question étudiée par le GDI était de savoir si une entité peut changer de date de transition aux IFRS après avoir déposé ses premiers états financiers intermédiaires ou ses premiers états financiers annuels en IFRS.

Mise en situation :

- Une société ouverte canadienne dépose ses premiers états financiers intermédiaires en IFRS en mai 2011 (date de transition aux IFRS : le 1^{er} janvier 2010).
- La société envisage de déposer un prospectus dans un pays étranger soit en juin 2011 soit en avril 2012.
- L'autorité de réglementation étrangère exige que la société fournisse des données comparatives en IFRS pour deux exercices (soit pour les exercices clos le 31 décembre 2010 et le 31 décembre 2009).
- Dans le cas où la société décide d'attendre à avril 2012 pour déposer le prospectus à l'étranger, elle prévoit déposer ses premiers états financiers annuels en IFRS en mars 2012, ce qui signifie que la date de transition aux IFRS serait le 1^{er} janvier 2010.

Dans cette situation, la société peut-elle changer de date de transition aux IFRS, la faisant passer du 1^{er} janvier 2010 au 1^{er} janvier 2009, afin de fournir des données comparatives en IFRS pour un exercice supplémentaire si elle décide de procéder au dépôt du prospectus à l'étranger :

- soit en juin 2011, avant la publication de ses premiers états financiers annuels en IFRS;
- soit en avril 2012, après la publication de ses premiers états financiers annuels en IFRS?

Discussions du GDI

Si la société procède au dépôt du prospectus à l'étranger avec la publication de ses premiers états financiers annuels en IFRS, les membres du GDI ont fait observer que l'IFRS 1, *Première application des Normes internationales d'information financière*, lui permet de changer de date de transition aux IFRS mais que certaines complications pourraient se présenter (par exemple, la nécessité de devoir redéposer des états financiers intermédiaires). Toutefois, si la même société décide plutôt de procéder au dépôt de son prospectus à l'étranger en avril 2012, les membres du GDI ont souligné que l'IFRS 1 ne lui permet pas de changer de date de transition après la publication de ses premiers états financiers annuels en IFRS.

Certains membres du GDI ont fait remarquer que des entités qui se sont trouvées dans cette situation ont cherché à identifier des solutions de rechange en communiquant avec l'autorité de réglementation étrangère compétente. Dans ces cas-là, la tenue de discussions avec l'autorité de

réglementation étrangère tôt dans le processus a grandement contribué à trouver un terrain d'entente. Les membres du GDI ont aussi souligné que les entreprises à capital fermé qui envisagent de faire un premier appel public à l'épargne au Canada devraient planifier leur transition aux IFRS de manière à pouvoir satisfaire aux exigences réglementaires ou devraient demander une dispense si elles sont incapables de répondre à ces exigences.

Le GDI est arrivé à la conclusion que cette question ne devrait pas être soumise à l'IFRS Interpretations Committee parce qu'on ne s'attend pas à ce que d'importantes divergences d'interprétation apparaissent dans la pratique.

IFRS 2 et IAS 32 et 39 : comptabilisation de bons de souscription d'actions

Lorsqu'une entité émet des bons de souscription d'actions ou d'autres formes de titres de créance ou de capitaux propres dans le cadre d'un placement public ou privé, il est courant qu'elle émette concurremment des bons de souscription à l'intention du tiers agissant à titre de courtier ou de preneur ferme. Les conditions associées aux bons de souscription d'actions émis à l'intention des courtiers ou des preneurs fermes à titre de contrepartie pour les services fournis (bons de courtier) peuvent être identiques aux conditions des bons de souscription émis à l'intention des investisseurs.

La question étudiée par le GDI était de savoir si les bons de courtier devraient être comptabilisés selon l'IFRS 2, *Paiement fondé sur des actions*, ou selon l'IAS 32, *Instruments financiers : présentation* et l'IAS 39, *Instruments financiers : comptabilisation et évaluation*.

Mise en situation :

- Un émetteur retient les services d'un courtier relativement à un appel public à l'épargne prenant la forme d'une émission de bons de souscription d'actions ordinaires de l'émetteur.
 - Les actions sont cotées et négociées en dollars canadiens. La monnaie fonctionnelle de l'émetteur est le dollar américain.
 - Le règlement des bons de souscription se fait obligatoirement par la livraison des actions.
 - Les bons de souscription ne sont assortis d'aucune option de règlement en trésorerie ou de règlement net en actions.
 - À titre de contrepartie pour les services fournis, le courtier reçoit un certain nombre de bons de souscription d'actions dont les conditions sont identiques à celles dont sont assortis les bons de souscription émis dans le cadre de l'opération de placement.

Dans cette situation, les bons de souscription émis à l'intention du courtier entrent-ils dans le champ d'application de l'IFRS 2 (*Point de vue A*) ou dans celui de l'IAS 32 et de l'IAS 39 (*Point de vue B*)? Si les bons de souscription émis à l'intention du courtier entrent dans le champ d'application de l'IFRS 2 (*Point de vue A*), l'évaluation ultérieure à l'émission devrait-elle entrer dans le champ d'application de l'IFRS 2 (*Point de vue A1*) ou dans celui des IAS 32 et 39 (*Point de vue A2*)?

Discussions du GDI

Les membres du GDI ont souligné que les bons de souscription émis à l'intention du courtier l'ont été à titre de contrepartie pour les services rendus relativement à l'appel public à l'épargne.

Sous réserve de seulement quelques exceptions, le paragraphe 2 de l'IFRS 2 prévoit qu'une entité doit appliquer l'IFRS 2 pour comptabiliser toutes les transactions dont le paiement est fondé sur des actions, y compris les transactions par lesquelles l'entité reçoit des services. Les membres du GDI ont également souligné que, dans la situation qui précède, les bons du courtier ne sont pas visés par les exceptions prévues.

De même, les membres du GDI ont fait remarquer que les dispositions relatives au champ d'application énoncées au paragraphe 4 f) de l'IAS 32 excluent les transactions dont le paiement est fondé sur des actions auxquelles s'applique la norme IFRS 2, sous réserve des mêmes quelques exceptions qui ne s'appliquent pas dans le cas des bons de courtier.

Plusieurs membres du GDI ont indiqué qu'une lecture attentive des dispositions relatives au champ d'application énoncées dans l'IFRS 2 et l'IAS 32 permet d'établir clairement que les bons de courtier décrits dans la mise en situation qui précède entrent dans le champ d'application de l'IFRS 2, certains allant même jusqu'à s'interroger sur le bien-fondé de la question. D'autres membres du GDI ont expliqué que, malgré la clarté des IFRS, la question se posait en pratique parce que certaines entités pouvaient comptabiliser par mégarde les bons de courtiers de la même manière que les bons de souscription émis dans le cadre de l'appel public à l'épargne. Les bons de courtier sont en effet assortis des mêmes conditions que celles dont sont assortis les appels publics à l'épargne et ne représentent qu'une faible proportion de l'ensemble des bons de souscription émis. Il n'en demeure pas moins qu'une telle conclusion ne tiendrait pas compte du fait que l'IFRS 2 s'applique aux bons de courtier.

Les membres du GDI ont également fait observer que cette question s'est posée en pratique, en partie du fait que l'application du critère énoncé au paragraphe 22 de l'IAS 32 — souvent appelé en anglais *fixed for fixed criterion* — pourrait aboutir à un traitement comptable substantiellement différent selon qu'il s'agit de bons de souscription émis dans le cadre de l'appel public à l'épargne ou de bons de souscription émis à l'intention du courtier pour ses services. Bien que les membres du GDI aient reconnu que cette différence pouvait surprendre, il n'y avait aucun argument à l'appui du classement des bons de courtier à titre d'instruments financiers (Point de vue B) afin d'éliminer l'écart susceptible d'exister entre les bases d'évaluation si l'on déterminait qu'ils entrent dans le champ d'application de l'IFRS 2.

Les membres du GDI ont souligné que l'évaluation ultérieure des bons de courtier entrerait dans le champ d'application de l'IFRS 2 (Point de vue A1), du moins jusqu'à ce que les droits relatifs à ces bons de souscription soient acquis. Les points de vue divergeaient quant à la question de savoir si le traitement comptable des bons de courtier dont les droits sont acquis entrerait dans le champ d'application de l'IFRS 2 ou dans celui de l'IAS 39. Cette divergence des points de vue n'a pas été analysée plus à fond.

Le GDI est arrivé à la conclusion que cette question ne devrait pas être soumise à l'IFRS Interpretations Committee parce qu'on ne s'attend pas à ce que d'importantes divergences d'interprétation apparaissent dans la pratique.

IFRS 11 : classement des sociétés en commandite soumises à un contrôle conjoint

L'IFRS 11, *Partenariats*, exige des entités qu'elles classent les partenariats en tant qu'«entreprise commune» ou «coentreprise». Ce classement est important parce que le traitement

comptable à appliquer dépend du type de partenariat. Les paragraphes B14 à B33 de l'IFRS 11 fournissent des indications de mise en œuvre concernant le classement des partenariats.

En raison de certains avantages fiscaux qui y sont associés, les sociétés en commandite sont largement utilisées, au Canada et dans d'autres parties du monde, comme structure de propriété dans les partenariats. Selon certains cadres juridiques, les sociétés de personnes ne constituent pas des entités distinctes en droit et, par conséquent, les associés détiennent généralement une participation proportionnelle directe dans les actifs et les passifs de la société. Les dispositions applicables aux sociétés en commandite ont pour effet de modifier ce cadre juridique de base afin d'opérer une séparation pour les commanditaires.

Les dispositions de certaines lois sur les sociétés de personnes au Canada ressemblent aux dispositions suivantes :

[Traduction non officielle d'articles de la *Partnership Act* de l'Alberta aux seules fins du présent document; les caractères gras ont été ajoutés.]

Associés liés par les actes posés au nom d'une société

8(1) Un acte ou un instrument rattaché aux activités d'une société qui est posé ou exécuté au nom de la société, ou d'une autre manière dans l'intention d'engager la responsabilité de la société, par une personne autorisée à agir à cet égard, qu'il s'agisse d'un associé ou non, a pour effet de **lier la société et les associés**.

(2) Le paragraphe (1) n'a aucune incidence sur les règles générales de droit relatives à l'exécution d'actes, d'instruments ou de documents afférents à des terrains.

Responsabilité des commanditaires

57 Sous réserve de la présente partie, **un commanditaire n'est responsable des obligations de la société en commandite** qu'à la hauteur de l'apport qu'il fournit ou s'engage à fournir au titre du capital de la société en commandite.

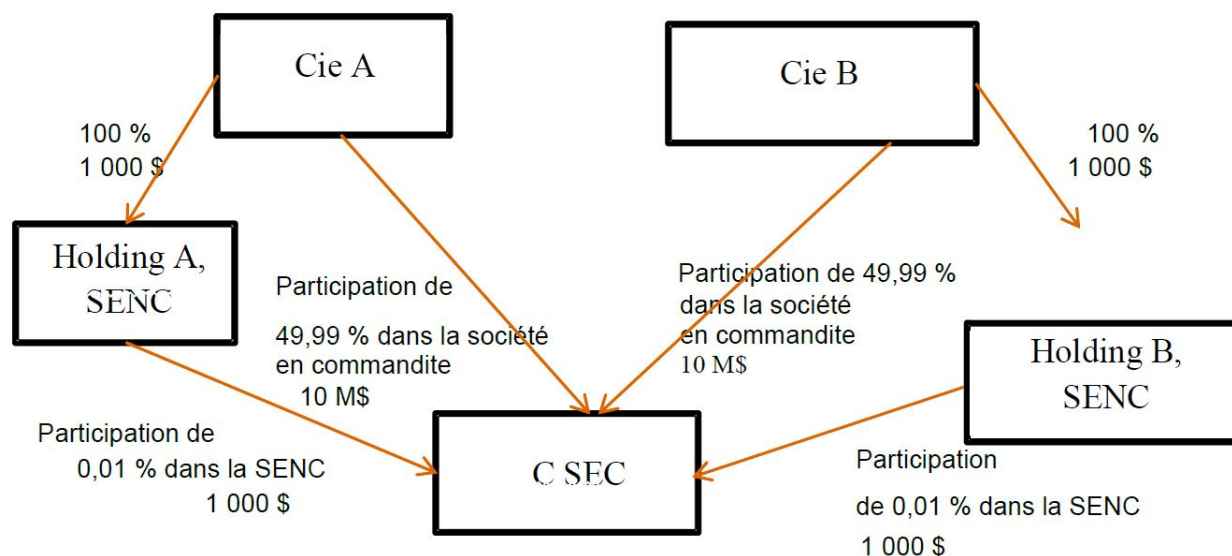
Souvent, les parties qui exercent un contrôle conjoint sur une société en commandite possèdent une part proportionnelle des capitaux propres de la société en commandite et une participation en nom collectif. Le risque de perte associé aux participations des commanditaires se limite au capital investi. Toutefois, sur le plan juridique, le risque de perte excédant le capital investi est illimité pour ce qui est de la participation en nom collectif.

La question étudiée par le GDI était de savoir si un partenariat dont la structure est celle d'une société en commandite devrait être classé en tant qu'entreprise commune selon l'IFRS 11 de par sa forme juridique.

Mise en situation :

- Les sociétés par actions Cie A et Cie B :
 - forment une société en commandite, C SEC;
 - investissent chacune 10 M\$ dans une participation de 49,99 % dans la société en commandite C SEC, qui donnent droit à 99,98 % des distributions et à 99,98% de l'actif net résiduel;

- investissent chacune une somme symbolique (par exemple 1 000 \$) pour établir les sociétés de portefeuille en nom collectif Holding A, SENC et Holding B, SENC, dont elles possèdent chacune 100 % des parts et détiennent le contrôle.
- Chacune des sociétés de portefeuille en nom collectif investit les 1 000 \$ dans une participation en nom collectif dans la société en commandite C SEC, soit une participation de 0,01 %.



Une structure qui limite la responsabilité, comme celle qui est décrite ci-dessus, devrait-elle toujours être classée en tant qu'entreprise commune selon l'IFRS 11 de par sa forme juridique (*Point de vue A*) ou le partenariat opère-t-il une séparation et peut être considéré comme une coentreprise selon l'IFRS 11, à moins que d'autres faits et circonstances indiquent qu'il en est autrement (*Point de vue B*)?

Discussions du GDI

Les membres du GDI ont appuyé le Point de vue B parce que, dans la situation décrite, la Cie A et la Cie B n'ont pas de droits directs sur les actifs de la société en commandite C SEC. Par conséquent, les membres du GDI ont indiqué que le partenariat opère effectivement une séparation entre les actifs du partenariat et ceux de la Cie A et de la Cie B. Le paragraphe B24 de l'IFRS 11 indique ce qui suit :

«L'évaluation des droits et des obligations conférés aux parties de par la forme juridique du véhicule distinct suffit pour conclure que le partenariat est une entreprise commune uniquement si la forme juridique du véhicule distinct auquel ont recours les parties pour réaliser le partenariat n'opère pas de séparation entre les parties et le véhicule distinct (c'est-à-dire si les actifs et passifs détenus dans le véhicule distinct sont des actifs et passifs des parties).»

De plus, les membres du GDI ont fait observer que le partenariat devrait être considéré dans le contexte du paragraphe B14 de l'IFRS 11, qui énonce notamment que le classement «est fonction des droits et obligations des parties, qui découlent de l'entreprise, dans le cadre normal des activités». Le commandité ou le commanditaire n'auraient pas accès aux actifs de la société en commandite ou d'obligation au titre des passifs de la société en commandite dans le cadre normal des activités.

Par conséquent, les membres du GDI ont indiqué que, dans la situation décrite ci-dessus, la forme juridique ne suffit pas pour conclure que le partenariat est une entreprise commune et la Cie A et la Cie B doivent tenir compte de tous les facteurs pertinents pour déterminer le classement du partenariat. Les membres du GDI sont arrivés à la conclusion que cette question ne devrait pas être soumise à l'IFRS Interpretations Committee parce qu'il ne devrait pas y avoir de divergences dans la pratique, compte tenu des indications de mise en œuvre de l'IFRS 11.

IFRS 11 : garanties de dettes d'un partenariat

Comme il est indiqué ci-dessus, l'IFRS 11, *Partenariats*, exige que les entités classent les partenariats en tant qu'«entreprise commune» ou «coentreprise». Ce classement est important parce que le traitement comptable à appliquer dépend du type de partenariat. Les paragraphes B14 à B33 de l'IFRS 11 fournissent des indications de mise en œuvre sur le classement des partenariats.

Lors de son établissement, un partenariat dispose généralement d'un crédit peu élevé et de peu d'actifs à donner en garantie pour financer ses achats. Il est donc courant que, pour permettre le démarrage des activités, les partenaires fournissent des garanties à des tiers à l'égard des obligations du partenariat. La question étudiée par le GDI était de savoir si l'entreprise devrait toujours être classée en tant qu'entreprise commune selon les dispositions de l'IFRS 11 lorsque les passifs du partenariat sont garantis par les parties à l'accord contractuel (*Point de vue A*) ou si la garantie ne constitue que l'un des facteurs à prendre en compte pour déterminer le classement de l'entreprise (*Point de vue B*).

Discussions du GDI

Les membres du GDI ont fait remarquer que l'IFRS 11 indique clairement qu'une garantie ne constitue que l'un des facteurs à prendre en compte pour déterminer le classement de l'entreprise. Les membres du GDI ont aussi mentionné que le paragraphe B27 de l'IFRS 11 indique explicitement que la fourniture de garanties ne suffit pas pour conclure que le partenariat est une entreprise commune :

«Il arrive souvent que les parties à un partenariat soient tenues de fournir des garanties à des tiers qui, par exemple, reçoivent un service du partenariat ou lui fournissent du financement. La fourniture de garanties, ou l'engagement des parties à en fournir, ne signifie pas en soi que le partenariat est une entreprise commune. Ce qui permet de déterminer si un partenariat est une entreprise commune ou une coentreprise, c'est l'existence ou non d'obligations de la part des parties au titre des passifs relatifs à l'entreprise (pour certains desquels les parties peuvent avoir ou ne pas avoir fourni de garantie).»

Les membres du GDI sont arrivés à la conclusion que cette question ne devrait pas être soumise à l'IFRS Interpretations Committee parce qu'il ne devrait pas y avoir de divergences dans la

pratique, compte tenu du fait que la question est expressément traitée dans les indications de mise en œuvre du paragraphe B27 de l'IFRS 11.

IAS 8 : obligations d'information relatives à l'application rétrospective de nouvelles normes

L'IASB a publié un certain nombre d'IFRS nouvelles et révisées qui exigent une application rétrospective conformément aux dispositions de l'IAS 8, *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*. Or, le paragraphe 28 f) de l'IAS 8 énonce ce qui suit :

«Lorsque la première application d'une IFRS a une incidence sur la période considérée ou sur toute période antérieure ou devrait avoir une telle incidence sauf qu'il est impraticable de déterminer le montant de l'ajustement, ou encore pourrait avoir une incidence sur des périodes futures, l'entité doit fournir les informations suivantes :

[...]

- f) pour la période considérée et pour chaque période antérieure présentée, dans la mesure du possible, le montant de l'ajustement :
 - (i) pour chaque poste affecté des états financiers, et
 - (ii) si IAS 33, *Résultat par action*, s'applique à l'entité, pour le résultat de base et le résultat dilué par action».

La question étudiée par le GDI était de savoir quelles informations devraient être fournies pour satisfaire aux dispositions du paragraphe 28 f) de l'IAS 8, en particulier dans le contexte des nouvelles normes dont la date d'entrée en vigueur est le 1^{er} janvier 2013.

Mise en situation :

- Une société mère dont la date de fin d'exercice est le 31 décembre est tenue d'appliquer l'IFRS 10, *États financiers consolidés*, à compter du 1^{er} janvier 2013.
- La société mère détermine qu'une entité incluse dans le périmètre de consolidation pour les exercices clos le 31 décembre 2012 et le 31 décembre 2011 selon l'IAS 27, *États financiers consolidés et individuels*, ne devrait pas l'être selon l'IFRS 10.

Dans cette situation, des questions se posent quant à savoir quelles informations l'entité doit recueillir en 2013 pour satisfaire aux dispositions du paragraphe 28 f) de l'IAS 8 pour la «période considérée».

Discussion du GDI

Plusieurs membres du GDI ont indiqué que le paragraphe 28 f) de l'IAS 8 exige que la société mère fournisse des informations au sujet de l'entité qui n'est plus dans le périmètre de consolidation en 2013. Toutefois, pour pouvoir le faire, la société mère devrait continuer de tenir un double système d'information en 2013 (en plus de tenir un double système d'information en 2012 pour fournir des données comparatives selon l'IFRS 10).

D'autres membres du GDI ont dit craindre que les coûts devant être engagés par la société mère pour maintenir deux systèmes d'information pour 2013 n'excèdent les avantages liés à la communication de ces informations aux utilisateurs. Ces membres ont soutenu que les informations en question pourraient ne pas être utiles aux utilisateurs des états financiers, en partie parce que, pour l'établissement des états financiers de 2013, les entités doivent appliquer l'IFRS 10 de manière uniforme tant pour ce qui est de l'exercice considéré que pour les données comparatives de l'exercice précédent. Certains membres du GDI ont aussi dit craindre que les coûts devant être engagés pour s'acquitter de cette obligation d'information au moment de l'adoption d'autres nouvelles normes, par exemple l'IFRS 9, *Instruments financiers*, ne soient prohibitifs.

D'autres membres du GDI ont fait remarquer que les informations relatives aux données que comprendraient les états financiers si l'entité était comprise dans le périmètre de consolidation en 2013 constituent des informations utiles pour les utilisateurs qui n'ont pas nécessairement la capacité de comprendre l'incidence de changements importants apportés aux méthodes comptables. Certains membres ont souligné que les informations exigées au paragraphe 28 f) de l'IAS 8 étaient pertinentes pour les utilisateurs et qu'elles ne devraient pas être omises sans une évaluation minutieuse des conséquences.

Les membres du GDI se sont demandé si l'on pouvait faire valoir que ces informations ne sont pas requises en invoquant leur caractère impraticable ou non significatif. Bien que les membres du GDI aient indiqué que de tels arguments pouvaient être appropriés dans certaines circonstances, les discussions du GDI visaient à déterminer quelles informations les entités sont tenues de fournir pour satisfaire aux obligations d'information énoncées dans le paragraphe 28 f) de l'IAS 8.

Les membres du GDI se sont interrogés sur la question de savoir si l'IASB avait envisagé des allègements transitoires lors de l'élaboration de l'IFRS 10 ou de son récent exposé-sondage, [Dispositions transitoires \(Projet de modification d'IFRS 10\)](#). Le GDI a demandé aux permanents du CNC d'obtenir des informations supplémentaires auprès de l'IASB. Le GDI prévoit examiner ces informations supplémentaires lors d'une réunion ultérieure et décider alors si le CNC devrait soumettre la question à l'attention de l'IFRS Interpretations Committee ou de l'IASB.

IAS 10 : états financiers publiés de nouveau dans le contexte d'un document d'émission

Une entité qui émet des titres est tenue, par la législation sur les valeurs mobilières, de fournir aux investisseurs des informations financières et non financières par l'intermédiaire de divers types de documents de placement, dont les prospectus, les notices d'offre pour les placements privés, les notes d'information relatives aux offres publiques de rachat et les circulaires d'information. En pratique, au Canada et aux États-Unis, une entité peut devoir, en lien avec le document de placement, réviser ses états financiers annuels antérieurement publiés. De plus, l'auditeur de l'entité doit donner son consentement à l'inclusion ou à l'intégration par renvoi de son rapport d'audit sur les états financiers annuels audités dans le document de placement.

Selon la pratique actuelle au Canada et aux États-Unis, lorsque la société doit réviser ses états financiers annuels antérieurement publiés, c'est habituellement pour refléter un changement dans la segmentation aux fins de l'information sectorielle, l'abandon d'une activité ou l'application

rétroactive d'un changement de méthode comptable dans un objectif de comparabilité avec les plus récents états financiers intermédiaires déposés. Généralement, aucun autre type d'événement postérieur ne déclenche une nouvelle publication d'états financiers annuels antérieurement publiés. Dans le passé, l'auditeur avait recours à la double datation de son rapport d'audit pour indiquer que ses travaux d'audit avaient été prolongés uniquement afin d'auditer les incidences de l'événement postérieur ayant entraîné une nouvelle publication des états financiers. Cette façon de faire repose sur les indications fournies au chapitre 7110 du *Manuel de l'ICCA – Certification*, «Intervention de l'auditeur sur des documents de placement d'entités ouvertes et fermées».

La question étudiée par le GDI était de savoir de quelle façon les événements postérieurs devraient être reflétés dans les états financiers établis selon les IFRS qui sont publiés de nouveau en lien avec des documents de placement déposés au Canada ou aux États-Unis.

Mise en situation :

La situation de la société A est la suivante :

31 décembre 2011	Fin d'exercice.
15 février 2012	Dépôt des états financiers en IFRS de 2011, audités, auprès de l'autorité de réglementation.
15 mars 2012	Abandon d'une activité (remplit les conditions pour être considérée comme une activité abandonnée).
16 mars 2012	La société reçoit de l'Agence du Revenu du Canada l'avis de cotisation définitif pour les exercices précédents, qui entraîne une charge significative touchant le résultat net du premier trimestre.
31 mars 2012	Fin du premier trimestre.
15 avril 2012	La société dépose ses états financiers intermédiaires du premier trimestre (qui reflètent l'abandon d'une activité et la charge d'impôt).
30 mai 2012	La société dépose son prospectus au Canada et aux États-Unis et publie de nouveau ses états financiers annuels pour l'exercice 2011 afin qu'ils reflètent l'abandon d'activité.

Lors de la publication des nouveaux états financiers annuels audités pour inclusion dans un document de placement, la société A doit-elle retraiter ses états financiers annuels de 2011 pour tenir compte d'événements postérieurs autres que l'abandon d'une activité (dans ce cas, le règlement de l'avis de cotisation définitif relatif aux exercices précédents), survenus après la date initiale d'autorisation de publication des états financiers (date d'autorisation)?

Point de vue A : Les états financiers déposés de nouveau ne sont pas retraités pour tenir compte des événements postérieurs autres qu'un changement dans la segmentation aux fins de l'information sectorielle, l'abandon d'une activité ou l'application rétroactive d'un changement de méthode comptable

L'IAS 10, *Événements postérieurs à la date de clôture*, ne fournit pas d'indications explicites dans le cas où les états financiers sont publiés à nouveau (et en particulier dans le contexte de la préparation d'états financiers pour inclusion ou intégration par renvoi dans des documents de placement). Par conséquent, il convient de se référer à d'autres indications et référentiels applicables, y compris les indications à ce sujet contenues dans la littérature d'audit américaine, qui sont très semblables à ce qu'on trouve dans la documentation et la pratique réglementaire canadiennes.

Point de vue B – Les états financiers déposés de nouveau sont retraités pour tenir compte de tous les événements postérieurs

Étant donné que l'IAS 10 exige l'utilisation d'une seule date d'autorisation de publication des états financiers, il faut tenir compte jusqu'à cette date de tous les événements postérieurs qui devraient donner lieu à un ajustement, que des états financiers intermédiaires présentant ces événements aient déjà été publiés ou non. Le fait de publier de nouveau les états financiers amène la société à mettre à jour la date initiale de l'autorisation de publication, ce qui exige de la direction qu'elle tienne compte de tous les événements qui se sont produits jusqu'à la nouvelle date d'autorisation lors de la préparation des états financiers.

Discussions du GDI

Les membres du GDI ont fait remarquer que la question se pose en partie du fait de l'interaction entre les dispositions de l'IAS 10 et celles des lois canadiennes sur les valeurs mobilières. Ils ont cependant souligné que l'IAS 10 ne contient aucune indication quant à la possibilité de publier de nouveau des états financiers qui ont déjà été publiés. Les membres du GDI ont indiqué que, dans de nombreux pays, il est interdit par la loi de publier de nouveau des états financiers et que, par conséquent, l'IAS 10 n'a probablement pas été rédigée en tenant compte des situations où des états financiers sont publiés de nouveau dans le contexte d'un document d'émission publié en Amérique du Nord.

Bien que plusieurs membres du GDI aient souligné qu'il est difficile d'appuyer le Point de vue A en se fondant sur l'IAS 10, ils se sont dits préoccupés par les conséquences de l'adoption du Point de vue B au Canada. Certains ont indiqué que l'adoption de ce point de vue pourrait avoir une incidence négative importante au Canada, notamment occasionner des délais dans l'accès aux marchés financiers et créer de la confusion chez les investisseurs en raison de l'augmentation du nombre d'états financiers qui devraient être publiés de nouveau.

Les membres du GDI se sont demandé si d'autres mesures pourraient être prises au Canada afin d'atténuer le problème et de fournir une solution provisoire pour les entités canadiennes. Les permanents du Conseil des normes d'audit et de certification ont indiqué que plusieurs suggestions pourraient être étudiées.

Certains membres du GDI ont dit craindre que ces suggestions ne permettent pas de régler le problème pour les entités du Canada et d'autres pays qui sont inscrites auprès de la Securities And Exchange Commission des États-Unis. D'autres membres ont fait remarquer qu'il existe une pratique bien établie sur les marchés financiers nord-américains qui consiste à tenir compte des événements postérieurs selon le Point de vue A. Dans ce contexte, certains membres du GDI ont fait valoir que, sans l'élaboration d'une solution comptable à ce problème, on assistera à l'émergence d'une divergence marquée entre les pratiques au Canada et celles des autres pays. Les membres du GDI ont souligné l'ampleur du problème compte tenu des implications pour les entités qui déposent des documents de placement au Canada et aux États-Unis.

Le GDI a donc recommandé que le CNC soumette la question à l'IFRS Interpretations Committee. Les membres du GDI ont fait remarquer que les permanents de l'IASB avaient entrepris dans le passé des travaux sur le sujet des états financiers publiés de nouveau et ils ont demandé aux permanents du CNC de s'informer sur l'état d'avancement de ces travaux.

IAS 23 : incorporation des coûts d'emprunt dans le coût des actifs lors de rénovations majeures

Les coûts d'emprunt qui entrent dans le champ d'application de l'IAS 23, *Coûts d'emprunt*, et qui sont directement attribuables à la construction d'un actif qualifié doivent être inscrits à l'actif. Le paragraphe 5 de l'IAS 23 définit un actif qualifié comme étant «un actif qui exige une longue période de préparation avant de pouvoir être utilisé ou vendu». La question étudiée par le GDI était de savoir si la rénovation majeure d'un immeuble de placement qui n'entraîne pas de réduction des produits constitue un actif qualifié selon l'IAS 23. Par exemple, une rénovation importante du hall d'entrée ou de la façade de l'immeuble s'étendra sur plus d'un an et se déroulera de manière à permettre la location continue et entière de l'immeuble de placement pendant les travaux (c'est-à-dire qu'il n'y aura aucune diminution des produits).

Point de vue A – La rénovation n'est pas un actif qualifié

L'immeuble de placement est utilisé comme prévu parce qu'il demeure entièrement loué pendant la période de rénovation et il n'y a aucune diminution des produits.

Point de vue B – La rénovation est un actif qualifié

L'immeuble de placement n'est pas utilisé comme prévu au cours de la rénovation parce que la partie de l'immeuble qui est en rénovation n'est pas accessible aux locataires. En outre, cette partie est considérée comme étant une partie distincte de l'immeuble, comme il est expliqué au paragraphe 24 de l'IAS 23 :

«Lorsqu'une entité termine la construction d'un actif qualifié par parties et que chacune des parties constitutives est utilisable pendant que la construction se poursuit sur d'autres parties, elle doit cesser d'incorporer les coûts d'emprunt dans le coût de cette partie lorsqu'elle termine pratiquement toutes les activités indispensables à la préparation de cette partie préalablement à son utilisation ou à sa vente prévue.»

Discussions du GDI

Certains membres du GDI se sont dits préoccupés par le fait que la rénovation pourrait ne pas se traduire par une augmentation des produits, alors que l'expression «utilisation ou vente prévue»

pouvait laisser entendre qu'il pourrait y avoir un accroissement de la capacité de générer des produits. D'autres membres du GDI ont indiqué que la rénovation pouvait être nécessaire pour maintenir les produits à leur niveau actuel parce que les immeubles sont classés dans différentes catégories qui déterminent le loyer qui peut être gagné.

Les membres du GDI ont fait observer que l'application de l'IAS 23 est facultative pour les actifs qualifiés qui sont évalués à la juste valeur, comme l'indique l'alinéa 4 (a) de l'IAS 23. Comme de nombreuses entités du secteur de l'immobilier appliquent le modèle de la juste valeur décrit dans l'IAS 40, *Immeubles de placement*, les membres du GDI ont souligné que la question se posait pour certaines entités parce que la décision d'inscrire les coûts d'emprunt à l'actif ou de les passer en charges pourrait avoir une incidence importante sur des indicateurs de performance hors PCGR clés. Ainsi, la décision d'inscrire les coûts d'emprunt à l'actif ou de les passer en charges pourrait avoir une incidence sur les mesures présentées au titre des fonds provenant de l'exploitation parce que, en pratique, les entités du secteur de l'immobilier ont l'habitude de ne pas tenir compte des variations de la juste valeur dans la détermination des fonds provenant de l'exploitation.

Les membres du GDI ont indiqué que la question se posait aussi dans le cas des rénovations d'actifs compris dans le champ d'application de l'IAS 16, *Immobilisations corporelles*, et des immeubles de placement qui sont évalués selon le modèle du coût en application de l'IAS 40. Pour les rénovations effectuées dans ces situations, la question est plus vaste parce que la décision d'inscrire les coûts d'emprunt à l'actif ou de les passer en charges aurait une incidence sur le résultat net. Les membres du GDI ont discuté de ces situations, y compris de l'interaction entre les dispositions de l'IAS 23 portant sur l'inscription des intérêts à l'actif et celles de l'IAS 16 portant sur l'amortissement, ainsi que sur les différents termes utilisés dans ces IFRS (par exemple le terme «composant» dans l'IAS 16 et le terme «partie» dans l'IAS 23).

Les membres du GDI ont signalé que l'exercice du jugement est nécessaire pour déterminer si une rénovation répond à la définition d'un actif qualifié selon l'IAS 23. Ils ont fait remarquer que le traitement comptable approprié semble dépendre dans une grande mesure des faits et circonstances relatifs à la rénovation. Par conséquent, les membres du GDI sont arrivés à la conclusion que cette question ne devrait pas être soumise à l'IFRS Interpretations Committee. De plus, les membres du GDI ont convenu que la question pourrait être réétudiée si jamais on observait une grande disparité dans les pratiques au Canada.

IAS 28 : dilution des participations

Une participation dans une entreprise associée peut être diluée de telle sorte que le pourcentage de propriété se trouve diminué mais que la nature de la relation entre l'entreprise détentrice et l'entreprise émettrice ne s'en trouve pas modifiée.

Les paragraphes 18 et 19 de l'IAS 28, *Participations dans des entreprises associées*, fournissent des indications particulières sur les dispositions comptables à respecter lorsque l'investisseur cesse de détenir une influence notable sur une entreprise associée. Le paragraphe 19A de l'IAS 28 traite également du reclassement en résultat net de montants antérieurement comptabilisés en autres éléments du résultat global relativement à cette entreprise associée. Les indications précisent notamment ce qui suit : «Si la participation d'un investisseur dans une entreprise associée est réduite, mais que la participation reste une entreprise associée, l'investisseur ne doit

reclasser en résultat net qu'une fraction proportionnelle du profit ou de la perte antérieurement comptabilisés en autres éléments du résultat global».

L'IFRS Interpretations Committee a discuté en 2009 de l'émission d'actions par une entité détentrice (appliquant la méthode de la mise en équivalence) et a publié une décision à la page 3 du bulletin [*IFRIC Update*](#) de juillet 2009. Cet avis renvoyait le lecteur au paragraphe 19A de l'IAS 28, qui indique que, lors de la réduction de la participation dans une entreprise, les montants antérieurement présentés en autres éléments du résultat global doivent généralement être reclassés aux fins de la détermination du profit ou de la perte total sur cession.

Nonobstant les indications mentionnées ci-dessus, des questions se sont posées dans la pratique concernant la comptabilisation des gains et pertes sur dilution lors de la réduction d'une participation dans une entreprise associée. La question étudiée par le DGI était de savoir de quelle façon la dilution d'une participation dans une entreprise devrait être comptabilisée selon l'IAS 28 dans deux situations de dilution différentes.

Situation 1 : L'entreprise associée émet des actions

Il s'agissait pour le GDI de déterminer si le paragraphe 19A de l'IAS 28 s'applique directement lorsque la dilution se produit étant donné que l'entreprise associée émet des actions à l'intention d'une autre partie.

Discussions du GDI – Situation 1

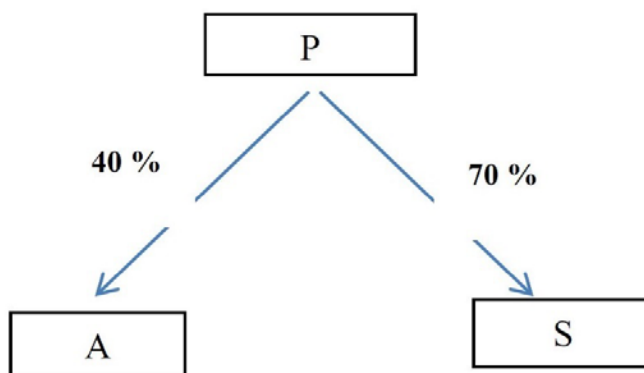
Les membres du GDI ont indiqué que les dispositions du paragraphe 19 de l'IAS 28 s'appliquent dans cette situation et sont arrivés à la conclusion que cette question ne devrait pas être soumise à l'IFRS Interpretations Committee parce qu'il n'y avait pas de divergence de points de vue quant à ces dispositions.

Situation 2 : L'entreprise associée est vendue à une filiale qui n'est pas en propriété exclusive

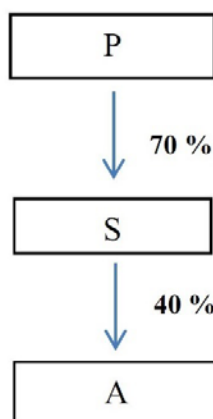
Dans le cas où l'entité vend une participation dans une entreprise associée à une filiale qui n'est pas détenue en propriété exclusive, le traitement comptable de la transaction est plus complexe.

Mise en situation :

- L'entité P (P) a une participation de 40 % dans l'entité A (A) et une participation de 70 % dans l'entité S (S).
- P exerce une influence notable sur A et, par conséquent, cette dernière est considérée comme une entreprise associée selon l'IAS 28.
- P contrôle S et, par conséquent, cette dernière répond à la définition d'une filiale selon l'IAS 27, *États financiers consolidés et individuels*.
- Les autres actions des entités A et S qui ne sont pas détenues par P sont détenues par un grand nombre d'actionnaires qui ne sont en aucune façon liés aux entités P, A et S.



- P vend à S sa participation de 40 % dans A en contrepartie de trésorerie.
- P conserve une influence notable sur A bien que sa participation réelle diminue à 28 %.
- Les 12 % restants ont dans les faits été acquis par l'entremise de la participation de 30 % détenue par les actionnaires sans contrôle de l'entité S.



Dans cette situation, convient-il d'appliquer l'IAS 28 ou l'IAS 27?

Point de vue A : Un profit ou une perte devrait être comptabilisé dans la mesure où il y a eu transfert à un tiers ne faisant pas partie du groupe d'entités

Dans la perspective des états financiers de l'entité P, il y a eu cession partielle d'une entreprise associée et, par conséquent, le paragraphe 19A de l'IAS 28 s'applique. Le groupe a en effet cédé une partie du capital de A à des tiers (c'est-à-dire les actionnaires sans contrôle qui détiennent 30 % du capital de S), et il convient de comptabiliser un profit ou une perte sur la fraction de la participation «vendue» à des tiers (soit $30 \% \times 40 \% = 12 \%$).

Point de vue B : Aucun profit ou perte ne devrait être comptabilisé étant donné qu'il s'agit d'une transaction intra-groupe

La transaction constitue une transaction intra-groupe entre P et S et, par conséquent, il convient d'appliquer les dispositions du paragraphe 20 de l'IAS 27. Ce paragraphe exige que les profits et pertes rattachés aux transactions intra-groupe soient entièrement éliminés. La vente d'une entreprise associée à une filiale (que celle-ci soit détenue en propriété exclusive ou partielle) ne

comporte aucune substance économique et il serait donc inapproprié de comptabiliser un profit ou une perte à cet égard.

Point de vue C : Un profit ou une perte devrait être comptabilisé lors de la cession de la totalité de la participation de 40 %

Le transfert a eu pour effet que la société mère a cédé sa participation directe dans l'entreprise associée à sa filiale, concurrentement à une cession partielle de l'entreprise associée à un tiers non lié. Par conséquent, le profit ou la perte se rattachant à l'ancienne participation détenue dans l'entreprise associée devrait être entièrement comptabilisé et la part d'intérêt «conservée» par l'intermédiaire de la filiale devrait être traitée comme une nouvelle participation.

Point de vue D : La transaction constitue une transaction entre la société mère et les actionnaires sans contrôle et devrait être traitée comme une transaction portant sur des capitaux propres

Selon le paragraphe 30 de l'IAS 27, une réduction de la participation dans une filiale qui n'aboutit pas à une perte de contrôle constitue une transaction entre propriétaires qui doit être traitée comme une transaction portant sur des capitaux propres. Il est approprié d'établir une analogie avec ces indications puisque P a effectivement cédé 12 % (soit 40 % moins 28 %) de A aux actionnaires sans contrôle, ce qui constitue une transaction entre propriétaires.

Discussions du GDI – Situation 2

Les membres du GDI ont indiqué que rien dans les IFRS ne permet d'appuyer le Point de vue C. Les membres ont ajouté que certains pourraient penser que le Point de vue A s'appliquait étant donné que le paragraphe 19 A de l'IAS 28 s'applique dans la situation 1. Ils ont toutefois souligné qu'il n'y avait aucun élément à l'appui du Point de vue A dans cette situation parce que l'IAS 2 s'applique clairement lorsqu'il existe une relation société mère-filiale. Certains membres du GDI se sont dits en faveur des points de vue B et D, indiquant que ni l'un ni l'autre n'aboutissait à la comptabilisation d'un profit ou d'une perte. Les membres du GDI ont aussi indiqué que la question devenait encore plus complexe dans une situation impliquant une contrepartie en actions plutôt qu'en trésorerie.

Certains membres du GDI ont fait remarquer qu'il n'y a aucun conflit entre les dispositions de l'IAS 27 et celles de l'IAS 28 dans cette situation parce qu'il existe une relation société mère-filiale et que, par conséquent, le paragraphe 20 de l'IAS 27 s'applique. Le GDI est arrivé à la conclusion que la question ne devrait pas être soumise à l'IFRS Interpretations Committee parce qu'on ne s'attend pas à ce qu'il y ait une grande diversité des traitements dans la pratique.

IAS 36 : test de dépréciation du goodwill provisoire acquis au cours de la période considérée

L'IFRS 3, *Regroupements d'entreprises*, et l'IAS 36, *Dépréciation d'actifs*, laissent du temps aux entités pour déterminer la juste valeur des actifs nets acquis dans le cadre d'un regroupement d'entreprises (la période d'évaluation ne doit pas excéder douze mois) et affecter le goodwill de la façon exigée au paragraphe 80 de l'IAS 36. Si l'entité est en mesure d'affecter provisoirement le goodwill conformément aux dispositions du paragraphe 80 de l'IAS 36, elle doit le faire. Dans ce cas, l'entité effectue un test de dépréciation du goodwill provisoire selon l'IAS 36.

Selon le paragraphe 85 de l'IAS 36, dans le cas où les justes valeurs des éléments de l'actif identifiable acquis et du passif pris en charge ne sont déterminées que provisoirement à la fin de la période considérée, il «ne sera peut-être pas possible non plus d'achever l'affectation initiale du goodwill».

La question étudiée par le GDI était de savoir s'il est nécessaire d'effectuer le test de dépréciation du goodwill provisoire lorsque l'entité n'est pas en mesure d'achever l'affectation initiale du goodwill aux unités génératrices de trésorerie (UGT) ou aux groupes d'UGT de la façon exigée au paragraphe 80 de l'IAS 36.

Mise en situation :

L'entité A :

- est dans le secteur de la restauration et exploite un certain nombre de restaurants sous différentes bannières;
- effectue le 31 décembre son test de dépréciation annuel du goodwill découlant des acquisitions antérieures;
- acquiert l'entité B le 1^{er} juin 2011 afin d'étendre sa marque à l'échelle canadienne;
- n'a pas terminé la comptabilisation de l'acquisition au 31 décembre 2011 (date de fin de son exercice) parce que l'évaluation de certains éléments de l'actif identifiable acquis est encore en cours;
- détermine qu'il existe des indices de perte de valeur du goodwill du fait que l'achalandage dans tous ses restaurants, y compris ceux acquis de B, a diminué grandement en raison d'une récession.

Point de vue A : Il n'est pas nécessaire d'effectuer un test de dépréciation du goodwill

Aucun test de dépréciation n'est exigé lorsqu'il n'est pas possible d'affecter le goodwill provisoire aux UGT ou aux groupes d'UGT, et ce, qu'il existe ou non des indices de perte de valeur.

Point de vue B : Il faut effectuer un autre type de test de dépréciation du goodwill lorsqu'il y a des indices de perte de valeur

Lorsqu'une entité n'est pas en mesure d'affecter le goodwill aux UGT de manière fiable, mais qu'il existe des indices de perte de valeur, l'entité doit effectuer un test de dépréciation au plus bas niveau possible, même si cela exige la réalisation d'un test au niveau de l'entité.

Discussions du GDI,

Les membres du GDI ont fait remarquer qu'il y a avait peu ou pas d'éléments à l'appui du Point de vue A. Ils ont souligné que, conformément aux principes énoncés dans l'IAS 36, une entité devrait effectuer un test de dépréciation au plus bas niveau possible, même si cela exige la réalisation d'un test au niveau de l'entité. Le GDI a conclu qu'il n'y avait pas lieu de soumettre la question à l'IFRS Interpretations Committee parce qu'on ne s'attend pas à ce que d'importantes divergences d'interprétations apparaissent dans la pratique.

Questions soumises, mais non considérées

Le comité chargé d'établir l'ordre du jour des réunions du GDI retient pour analyse par ce dernier les questions qui lui sont soumises et qui satisfont aux trois critères suivants :

- La question découle de l'application des IFRS au Canada.
- La question est généralisée au Canada.
- Il y a, ou il risque d'y avoir, d'importantes divergences dans la pratique à l'échelle du Canada.

Après cette première évaluation de l'ensemble des questions soumises au GDI, certaines ne sont pas retenues pour faire l'objet d'une analyse détaillée par ce dernier. Ce point à l'ordre du jour permet à l'ensemble des membres d'évaluer ces questions au regard des critères d'inscription à l'ordre du jour du GDI et de décider si elles devraient ou non être étudiées au cours d'une réunion future.

Le GDI s'est penché sur deux questions qui lui ont été soumises mais qui n'ont pas été considérées.

IAS 32 : classement des droits ou des bons de souscription émis à l'intention d'un groupe limité

Une question a été soumise au GDI dans laquelle on lui demandait d'analyser la question de savoir si l'exception ajoutée au paragraphe 11 de l'IAS 32, *Instruments financiers : présentation*, par la modification intitulée *Classement des droits de souscription émis*, publiée par l'IASB en octobre 2009, peut être appliquée aux bons de souscription émis à l'intention d'un groupe limité dans une monnaie différente de la monnaie fonctionnelle (autrement dit, ces instruments

peuvent-ils être classés en tant qu'instruments de capitaux propres selon le paragraphe 11 de l'IAS 32?).

Cette question n'a pas été retenue pour analyse par le GDI parce qu'on ne s'attend pas à ce que d'importantes divergences dans la pratique apparaissent au Canada étant donné que le paragraphe 11 de l'IAS 32 énonce notamment que : « [...] les droits, options ou bons de souscription permettant d'acquérir un nombre déterminé d'instruments de capitaux propres de l'entité elle-même en échange d'un montant déterminé libellé dans n'importe quelle monnaie sont des instruments de capitaux propres si l'entité offre les droits, options ou bons de souscription au prorata à tous les porteurs existants d'une même catégorie de ses instruments de capitaux propres non dérivés. » Les paragraphes BC4J et BC4K expliquent plus en détail la décision de l'IASB d'apporter cette modification extrêmement pointue.

IAS 11 : comptabilisation des produits tirés d'un contrat de construction assorti d'une reprise à bail partielle

Le GDI a reçu une question où on lui demandait d'analyser les situations dans lesquelles un profit ou une perte devrait être constaté dans le cas où un contrat de construction comptabilisé selon la méthode du pourcentage d'avancement en application de l'IAS 11, *Contrats de*

construction, s'accompagne d'une reprise à bail partielle. La question était axée sur l'interaction entre les dispositions de l'IAS 11 et celles de l'IAS 17, *Contrats de location*, concernant les transactions de cession-bail et sur la question de savoir si ces dispositions peuvent porter à confusion lorsqu'elles sont considérées ensemble. La demande formulée concernait un constructeur ayant conclu un contrat avec un client en vue de la construction d'un actif personnalisé sur une période de deux ans, et un contrat consistant pour le constructeur à reprendre à bail 10 % de la capacité de l'actif. On demandait au GDI d'analyser les situations dans lesquelles un profit ou une perte devrait être comptabilisé à l'égard de la partie de l'actif qui sera reprise à bail par le constructeur lorsque l'actif sera construit.

Cette question n'a pas été retenue pour analyse par le GDI parce que les circonstances décrites par la personne ayant soumis la question ne devraient pas se produire fréquemment dans la pratique au Canada. En outre, les dispositions de l'IAS 11 et de l'IAS 17 ne s'appliqueront que pendant une période limitée puisque l'IASB devrait publier les nouvelles normes sur les produits et les contrats de location en 2012 ou au début de 2013.

LE POINT SUR LES DEMANDES D'INFORMATION DE L'IFRS INTERPRETATIONS COMMITTEE ET D'AUTRES ACTIVITÉS

Demandes d'information des permanents de l'IFRS Interpretations Committee

L'une des responsabilités du GDI consiste à fournir des éléments de réponse aux demandes d'information de l'IASB, des normalisateurs nationaux ou d'autres organismes semblables en ce qui concerne l'opportunité de soumettre certaines questions à l'IFRS Interpretations Committee. Les permanents du CNC transmettent ces demandes aux membres du GDI afin d'obtenir des renseignements sur le caractère généralisé de la question au Canada et sur le niveau de disparité dans la pratique. Ils s'appuient ensuite sur ces renseignements pour répondre aux permanents de l'IFRS Interpretations Committee.

Depuis la réunion de septembre 2011 du GDI, les permanents du CNC ont répondu à des demandes d'information sur six sujets. L'IFRS Interpretations Committee a poursuivi l'étude de la plupart de ces sujets lors de sa réunion de janvier 2012 :

- IAS 2, *Stocks* : paiements anticipés à long terme au titre de contrats d'approvisionnement;
- IAS 33, *Résultat par action* : dividendes sur des actions préférentielles à dividende non cumulatif (deux demandes d'information);
- IAS 39, *Instruments financiers : Comptabilisation et évaluation* : options de report de la date d'échéance;
- IAS 41, *Agriculture* : informations à fournir à l'égard des variations de la juste valeur et des techniques d'évaluation connexes;
- IFRIC 12, *Accords de concession de services* : paiements effectués par un concessionnaire dans le cadre d'un accord de concession de services.

Pour de plus amples renseignements, veuillez consulter le bulletin [IFRIC Update](#) de janvier 2012.

Modifications à apporter aux activités et à la stratégie de l'IFRS Interpretations Committee

Les permanents du CNC ont indiqué que le personnel de l'IFRS Foundation avait déposé un rapport d'étape sur l'examen de l'efficience et de l'efficacité de l'IFRS Interpretations Committee (IFRIC) mené par les Administrateurs de l'IFRS Foundation. Dans leurs commentaires, les Administrateurs se sont dits préoccupés par l'étendue des activités de l'IFRIC ainsi que par le caractère approprié et l'application des critères d'inscription d'un sujet au programme de travail de l'IFRIC. Après avoir examiné ces commentaires et en avoir discuté avec l'IASB, l'IFRIC a identifié des aspects de son fonctionnement à améliorer et des questions stratégiques nécessitant son attention. Pour de plus amples renseignements, veuillez consulter le document d'accompagnement (*agenda paper*) 3B préparé pour la [réunion des Administrateurs tenue le 12 janvier 2012](#).