

Compte à rebours

Bulletin de Deloitte Canada sur le passage aux IFRS



Voici le numéro d'octobre 2010 de *Compte à rebours*.

L'année 2011 est à nos portes et il ne reste plus que quelques semaines avant le passage aux IFRS pour les entités dont l'exercice coïncide avec l'année civile et le moment où les principes comptables généralement reconnus (PCGR) du Canada, tels que nous les connaissons, ne seront plus notre référentiel comptable. Cela semble difficile à croire, mais nous avons publié plus de trente numéros de *Compte à rebours* et il n'en reste plus que deux à paraître avant le basculement!

L'article principal de ce numéro porte sur les fondements des IFRS à titre de normes fondées sur des principes et les problèmes pratiques que peut poser l'exercice du jugement lors de l'application de ces principes. En ce qui concerne LightYear, ce mois-ci, nous nous penchons sur l'IAS 10, *Événements postérieurs à la date de clôture* (IAS 10) et les conséquences de son application pour la société.

Comme toujours, nous voulons continuer de comprendre vos besoins et d'y répondre; n'hésitez donc pas à soumettre vos idées d'articles pour *Compte à rebours* à deloitteifrs@deloitte.ca.

Au plaisir de vous retrouver le mois prochain!

Don Newell
Leader National des services IFRS

Table de matières

Comptabilité fondée sur des principes	1
Dans la pratique	5
Publications et événements de Deloitte	7
Tour d'horizon	8
Personnes-ressources	11

Visitez-nous à www.DeloitteIFRS.ca/fr

La présente publication de Deloitte ne prétend fournir aucun conseil ou service dans les domaines de la comptabilité, des affaires, des finances, du placement, du droit et de la fiscalité, ni aucun autre conseil ou service professionnel.



Comptabilité fondée sur des principes :

les liens étroits entre jugement et éthique dans l'application des IFRS

Nombreux sont ceux qui saluent le passage aux IFRS au Canada comme l'avènement de la comptabilité fondée sur des principes. Une telle notion va de pair avec l'idée que le jugement jouera un rôle dans la détermination de nombreuses questions comptables. Pour certains, c'est une bonne chose : le fait de suivre des règles définies avec précision (tenues pour être à l'opposé des normes fondées sur des principes) peut déboucher au final sur des résultats qui ne concordent pas avec l'objectif de la norme sous-jacente. Si la norme est présentée comme un principe, la théorie est éliminée et le bon jugement devrait être exercé.

Est-ce bien vrai? Dans les faits, le jugement exercé pourrait aussi être mauvais. D'ailleurs, « mauvais jugement » s'entend aussi de jugement contraire à l'éthique ou inapproprié, c'est-à-dire une décision qui déroge délibérément à l'esprit ou à la lettre de la norme comptable concernée. Les notions d'information « trompeuse » ou « incomplète » s'appliquent autant dans un contexte d'IFRS que de PCGR (du Canada ou d'ailleurs). La norme de diligence peut, dans bien des cas, être exprimée de la même manière dans le référentiel IFRS et dans les PCGR du Canada.

Cet aspect de la comptabilité fondée sur des principes fera regretter à certains la comptabilité fondée sur des règles, où le rôle du jugement et ses conséquences négatives possibles sont réduits au minimum. Le fait que la comptabilité fondée sur des principes fasse appel à un degré plus élevé de jugement n'est pas nécessairement une mauvaise chose; il est possible d'appliquer la comptabilité fondée sur des principes de façon appropriée sans en subir ses conséquences moins souhaitables.

La différence avec la comptabilité fondée sur des principes tient au processus selon lequel une entité, ou plutôt ses comptables, parvient aux jugements et les justifie (ou les défend). La notion élargie de pratiques acceptables selon des normes comptables fondées sur des principes indique non seulement que d'autres résultats sont envisageables (ce qui est prévisible), mais aussi qu'il faudra peut-être prendre des mesures additionnelles pour éviter qu'il puisse être dit que les choix sont faits selon des règles non fondées sur des principes.



Application raisonnable du jugement

Tout cela mène à la notion de « jugement » dont on pourrait donner la définition suivante : « *faculté de l'entendement qui saisit les rapports entre les idées, qui apprécie sainement les choses; acte de l'esprit qui discerne et compare* » [d'après le dictionnaire Littré en ligne]. L'intérêt de cette définition pour les besoins de l'application des IFRS réside dans les verbes « discerner » et « comparer ». D'un point de vue pratique, « discerner » veut dire repérer des résultats différents susceptibles de découler de l'interprétation ou de l'application d'une méthode comptable. « Comparer » veut dire évaluer les différents résultats repérés et faire un choix. Voilà une interprétation qui ne cadre pas avec la définition : l'idée que l'application d'un jugement – selon les exigences d'une approche fondée sur des principes – veut dire « libre choix ».

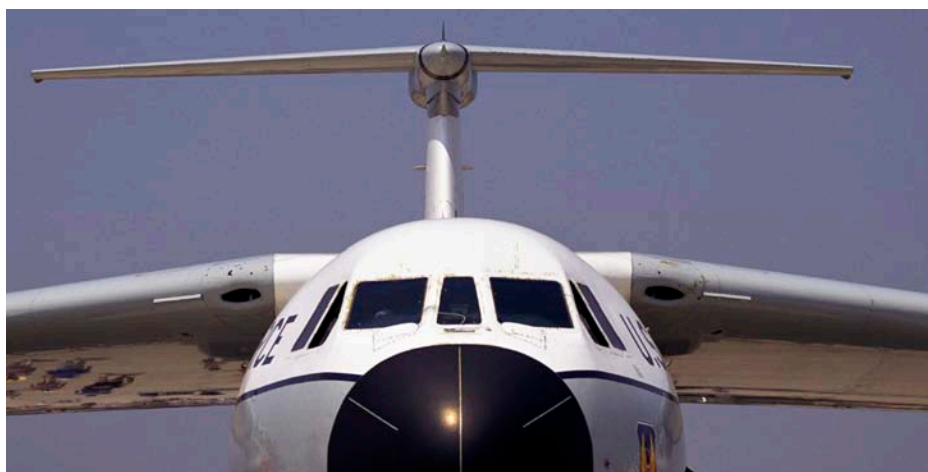
L'exercice du jugement suppose la prise en compte de solutions de rechange, mais comment ces solutions de rechange sont-elles identifiées et élaborées? Une approche consiste à évaluer les facteurs qui sont habituellement définis dans la norme elle-même, ce qui peut être illustré par un exemple donné dans la norme. Un jugement courant qui doit être exercé lors de l'application de l'IAS 16, *Immobilisations corporelles* (IAS 16) porte sur le niveau auquel les immobilisations sont « décomposées » en parties auxquelles s'appliquent des exigences distinctes d'amortissement et de décomptabilisation.

Comment ces solutions de rechange doivent-elles être établies pendant l'exercice de ce jugement? La norme en soi fournit peu d'indications sur la façon de déterminer les différentes composantes d'une immobilisation. La logique de l'approche par composante est toutefois exprimée dans la *Base de conclusions* qui accompagne la norme : « Le Conseil se soucie tout particulièrement des cas dans lesquels l'unité de mesure [c'est-à-dire la composante] est « l'élément dans son ensemble », même si cet élément peut être composé de parties importantes dont les durées d'utilité ou les rythmes de consommation peuvent varier » [traduction]. L'application du jugement devrait donc porter sur des durées d'utilité et des rythmes de consommation qui peuvent varier pour chacune des parties « importantes » d'une immobilisation.

Cela ne fournit pas en soi un critère de démarcation nette pour la détermination des composantes. Une immobilisation peut, en théorie, être divisée autant en deux qu'en 300 composantes. Comment choisir parmi toutes les options possibles? Une approche qui cadre avec les IFRS revient à évaluer les attentes et les besoins des utilisateurs d'états financiers. À quoi doivent-ils s'attendre en ce qui a trait aux résultats de l'approche par composantes? Il est peu probable que l'analyse concernant une société de transport reposant sur des centaines de pièces de moteur ait un intérêt pour eux. Par contre, ils pourraient trouver utile de l'information sur des composantes qui sont traitées comme des unités techniques, et donc susceptibles d'être décomposées aux fins des réparations et de la maintenance – par exemple, des moteurs ou des châssis, et dans certains cas des pneus, lorsqu'ils représentent des dépenses importantes par véhicule (tombereaux de chantier géants).

À noter également qu'aucune indication ne permet de supposer que l'objectif de la norme est une microanalyse de chacun des actifs; l'adjectif « *important* » suggère qu'on peut mettre un terme au processus lorsque l'analyse mène à des écarts sans conséquences. L'interprétation en langage simple de la norme étairait nettement ce point de vue et n'imposerait pas un effort important d'interprétation du sens du mot « partie », qui pourrait conduire l'analyse des parties du tombereau au niveau de l'essuie-glace, par exemple.

Du point de vue abstrait, une analyse encadrée par des principes identifie les éléments en examinant l'intention de la norme, tient compte de ce que les utilisateurs peuvent raisonnablement attendre de l'application de cette norme et interprète son libellé selon le sens usuel des mots employés.



Comment un jugement peut-il ne plus reposer sur des principes?

Les jugements ne reposant pas sur des principes ne cadrent pas avec l'intention de la norme, ni avec le processus d'application du jugement décrit ci-dessus. C'est le cas lorsqu'on détermine l'issue d'un jugement en fonction du résultat souhaité d'un état financier plutôt que du processus sous-jacent ou de la manière selon laquelle les avantages économiques sont consommés par l'entité. Ainsi, la décomposition en parties d'une immobilisation peut avoir pour objectif de réduire la perte de valeur au minimum en classant les éléments dans des groupes ayant la durée d'utilisation résiduelle la plus longue possible.

Une autre approche consiste à évaluer le terme « important » qui sert à qualifier la mesure dans laquelle l'immobilisation sera divisée en composantes : l'importance pourrait ainsi correspondre à « l'importance relative pour les états financiers » et les parties identifiées seulement si elles sont « significatives pour les états financiers pris dans leur ensemble ». Cela ne semble pas concorder avec l'intention de la norme selon laquelle l'« importance » est exprimée dans le contexte des « parties d'une immobilisation ». Il n'est donc pas éthique d'utiliser le libellé de la norme hors contexte.

Une troisième approche pourrait être d'évaluer les composantes en considérant l'immobilisation corporelle la plus volumineuse, par exemple la pelle à benne traînante dans le cas d'une société minière, et de ne pas tenir compte du fait que plus de la moitié des immobilisations sont des tombereaux de chantier qui ont une courbe d'usure et une durée d'utilité différentes. Une analyse non encadrée par des principes ne tiendrait pas compte d'éléments importants de la situation pour se concentrer sur un seul aspect de la situation.

D'un point de vue théorique, l'analyse non encadrée par des principes porte surtout sur l'issue du choix des principes, à l'inverse de l'objectif sous-jacent de la norme; elle ne tient pas compte du contexte du libellé de la norme et ignore délibérément les questions importantes qui devraient peser dans une décision.

Autres aspects des principes et défis éthiques

Le bon jugement dans l'interprétation des normes comptables n'est qu'un exemple du rôle que jouent les principes et l'éthique dans les IFRS. Le choix des estimations et la subjectivité qu'il suppose en est un autre.

Le choix d'une estimation ponctuelle dans l'ensemble des estimations possibles auquel donne accès un système comptable présente quelques défis exceptionnels et l'application des IFRS fait beaucoup appel aux estimations. Il y a peu de lignes directrices pour baliser de tels choix et ces lignes directrices semblent parfois manquer de cohérence. On trouve ainsi souvent la notion d'estimations « exemptes de parti pris » dans les IFRS. Plus précisément, le cadre conceptuel étayant les IFRS exige que l'information soit « fiable » et, partant de cela, que l'information contenue dans les états financiers doit être neutre ou objective. Dans ce cas, l'absence de parti pris peut sous-entendre qu'on utilise la « valeur attendue » ou la « moyenne mathématique » d'une distribution de résultats pour faire une estimation. L'utilisation de la moyenne mathématique indique qu'il est autant probable que le résultat soit supérieur à l'estimation qu'il soit inférieur à celle-ci. IAS 37, *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*, mentionne à cet égard l'utilisation du « résultat le plus probable » – soit le « mode » mathématique d'une distribution – comme mesure susceptible d'être la meilleure estimation du passif devant être comptabilisé comme obligation.

En revanche, dans le référentiel des IFRS, la notion de « prudence » s'applique aussi aux estimations. Elle est définie comme « un certain degré de précaution dans l'exercice des jugements nécessaires pour préparer les estimations dans des conditions d'incertitude », soit précisément, « pour faire en sorte que les actifs ou les revenus ne soient pas surévalués et que les passifs ou les charges ne soient pas sous-évalués ». Cela semble justifier un choix qui s'éloigne des estimations « médianes » pour se rapprocher de la borne « prudente » de l'intervalle de choix. Quoi qu'il en soit, ce même référentiel précise aussi que les états financiers doivent être « neutres », ce qui renvoie sans contredire le préparateur à la notion d'estimations « médianes ».



Comment ces diverses orientations peuvent-elles être conciliées, c'est-à-dire comment faire des estimations sans enfreindre les principes de neutralité ou de prudence? La même définition de « jugement » que celle qui a été utilisée dans l'analyse des principes comptables et les notions de discernement et de comparaison des solutions de rechange continuent de s'appliquer. Dans le cas des estimations, il convient de tenir compte de ce que l'estimation est censée représenter et d'évaluer l'incidence d'autres choix du point de vue de l'utilisateur.

Par exemple, en ce qui concerne l'évaluation des revenus ou de la liquidité d'une entité en difficulté, il est probablement juste de conclure que pour les utilisateurs, l'intérêt de résultats qui diffèrent de façon importante de leurs estimations est très relatif. En règle générale, les utilisateurs n'aiment pas plus les résultats inférieurs aux prévisions que la surprise que leur réserve de meilleurs résultats que prévu. Cela tient en partie au fait que de mauvais résultats peuvent donner lieu à des pertes finales (liquidation de l'entité), tandis que de bons résultats peuvent prolonger son existence d'entité en difficulté. Le penchant pour la prudence peut venir du fait que les faits et l'expérience montrent que lorsque le style de gestion est guidé par l'intérêt personnel (pour la rémunération par exemple), les utilisateurs sont d'emblée optimistes, c'est-à-dire enclins à surévaluer la probabilité que les résultats soient positifs.

Étant donné ces considérations, quels sont les attributs d'une « bonne estimation »?

- Pour qu'une estimation soit bonne, elle doit être préparée avec un degré de diligence proportionnel à son incidence sur les états financiers et sur les utilisateurs d'états financiers. Les estimations qui rendent compte d'un degré substantiel de diligence peuvent en fait être à la fois « prudentes » et « exemptes de parti pris ». D'un point de vue pratique, lorsque, par exemple, une estimation a une incidence sur des marges brutes qui sont habituellement analysées à la décimale près, elle est

« bonne » lorsqu'elle rend compte du même degré d'exactitude.

- Pour qu'une estimation soit bonne, elle doit reposer sur des données pertinentes et à jour. Les estimations de paramètres comme les taux de créances douteuses doivent reposer sur des données qui sont les plus contemporaines possible des données comptables auxquelles elles sont appliquées.
- Une bonne estimation tient compte du fait que l'élimination de l'incertitude qui donne lieu initialement à l'estimation peut avoir des conséquences non symétriques. Bien que cela semble évident dans le cas des conséquences estimées de poursuites, par exemple, c'est aussi vrai pour les entités qui s'appuient sur des estimations pour évaluer le fonds de roulement (après déduction de l'estimation des créances irrécouvrables) en vue de déterminer si les clauses restrictives des conventions de prêt seront respectées.

Voici quelques exemples d'estimations qui pourraient, dans le pire des cas, être qualifiées de dénuées de principes ou de non éthiques? Voici quelques exemples de telles estimations :

- Une estimation qui relève d'un optimisme naturel, qui rend plus probable qu'improbable le fait que les résultats futurs seront inférieurs aux estimations en ce qui a trait aux actifs (ou supérieurs aux estimations en ce qui a trait aux passifs). Même si le motif à l'origine de l'estimation est innocent, les estimations qui se révèlent par la suite subjectives ou optimistes peuvent être considérées comme des estimations dont l'inexactitude est délibérée ou comme un signe de mauvaise gestion et non comme le fruit d'un heureux hasard.
- Les estimations qui ne s'appuient pas sur les facteurs que les investisseurs (ou les utilisateurs des états financiers) s'attendent à voir pris en compte dans une estimation étant donné les circonstances. Prenons l'exemple de l'estimation du recouvrement de débiteurs dans une entité en difficulté. Un résultat négatif aggraverait-il sa situation alors qu'un résultat positif ne changerait rien à celle-ci? Des facteurs aussi importants sont-ils considérés lors du calcul d'estimations, par exemple rendre plus précise l'estimation pour tenir compte du risque en cause, ou sont-ils négligés?
- Appuyer une estimation sur des facteurs qui n'ont pas de réelle incidence sur le résultat. Le fait d'accorder de l'importance à des éléments qui n'en ont pas dans la réalité est une autre façon d'éloigner des estimations de celles qui auraient été obtenues en s'appuyant sur les principes du bon jugement. Par exemple, le fait d'utiliser des données canadiennes pour estimer les provisions pour créances douteuses pour des clients des États-Unis pourrait

être inapproprié.

- Choisir une estimation parce qu'elle est située dans une plage de résultats acceptables et qu'elle produit accessoirement un résultat positif pour l'entité ne fait pas essentiellement appel au jugement professionnel, mais revient à faire de la rétroingénierie en partant du résultat désiré pour déterminer l'estimation.

Les liens étroits entre l'éthique, les principes et les IFRS

Qui ne préférerait pas que les choix comptables qu'implique l'application des IFRS ne fassent pas appel à un degré considérable de jugement, et qu'il n'y ait pas de bonnes ou de mauvaises façons de faire? Mais le fait que les IFRS sont fondées sur des principes et génèrent un volume important d'estimations ne nous donne pas ce luxe. Il y a de bonnes façons de faire des interprétations et des estimations et, en même temps qu'elle fait les estimations, l'entité doit consigner en dossier sa méthode pour les déterminer, les choix qu'elle fait et les raisons sur lesquelles ils s'appuient.

Il y a aussi de mauvaises façons de faire, qui peuvent indiquer que la direction est peu scrupuleuse dans ses jugements, ou pis encore, qu'elle a fait des choix contraires à l'éthique pour servir ses propres intérêts plutôt que ceux des utilisateurs d'états financiers. Dans la plupart des cas, le grand professionnalisme des comptables produit le bon résultat. Consigner en dossier le professionnalisme apporté aux choix à faire sert l'intérêt des utilisateurs et prouve l'intégrité de la direction, ce qui est essentiel pour l'application de normes comptables fondées sur des principes comme les IFRS.

Les préparateurs ne devraient toutefois pas craindre de formuler des jugements et les utilisateurs d'états financiers ne devraient pas douter de la fiabilité de ces jugements ni du fait qu'ils ont été obtenus au terme d'un processus réfléchi reposant sur l'évaluation de l'éventail des résultats possibles et menant à une conclusion qui respecte les principes absolus de la norme. Les préparateurs et les utilisateurs devraient peut-être retenir que lorsqu'on fait appel au jugement, les nombres ne suffisent pas à brosser un tableau complet de la situation. Pour parvenir au montant comptabilisé, il faut plutôt s'appuyer sur une documentation solide qui sous-tend le processus de réflexion; de même, les informations fournies par voie de notes complémentaires aux états financiers doivent rendre clairement compte de l'utilisation d'estimations et de l'incertitude inhérente au processus. Nonobstant toutes les complexités du monde actuel des affaires et de l'information financière, l'efficacité de communications claires demeure d'actualité.

Dans la pratique

Événements postérieurs à la date de clôture



LightYear amorce le dernier trimestre de son dernier exercice en PCGR du Canada et de son premier exercice en présentation double : selon les PCGR du Canada et les IFRS. Tout au long du projet de passage aux IFRS, l'équipe des IFRS s'est penchée sur les principaux aspects techniques et pratiques de l'application des normes qui entreront en vigueur – et qui auront une incidence sur LightYear – à la fin de sa première période annuelle de présentation de l'information en IFRS. L'équipe, secondée par Hugues Gardien, son conseiller de Deloitte, a fait le suivi de l'état d'avancement des IFRS nouvelles et modifiées.

Jusqu'à présent, la rubrique « Dans la pratique » de Compte à rebours ne s'est pas encore penchée sur l'IAS 10, *Événements postérieurs à la date de clôture*, norme qu'applique pourtant LightYear et qui donne des indications sur ce que les PCGR du Canada entendent par « événements postérieurs ».

De quoi s'agit-il?

Selon les PCGR du Canada, nous distinguons deux catégories d'événements postérieurs : a) les événements donnant lieu à des ajustements, c'est-à-dire qui rendent nécessaire un ajustement dans les états financiers même s'ils ont eu lieu après la date de clôture, et b) les événements ne donnant pas lieu à des ajustements, c'est-à-dire qui rendent nécessaire la fourniture d'informations dans les états financiers, mais aucun ajustement.

Quels sont les changements apportés par l'IAS 10 et sur quoi LightYear doit-elle se concentrer au moment du passage aux IFRS et après, aux périodes ultérieures de présentation de l'information financière.

Solutions réalistes

Les principes fondamentaux de l'IAS 10 concordent-ils avec les PCGR du Canada?

Oui, en grande partie. La norme IAS 10 conserve la terminologie et les principes fondamentaux auxquels le référentiel comptable canadien nous a habitués. Voici les définitions essentielles contenues dans l'IAS 10 :

- **Les événements postérieurs à la date de clôture** : sont les événements, favorables et défavorables, qui se produisent entre la date de clôture et la date de l'autorisation de publication des états financiers.
- **Les événements donnant lieu à des ajustements** : sont ceux qui contribuent à confirmer des situations qui existaient à la fin de la période de présentation de l'information financière.
- **Les événements ne donnant pas lieu à des ajustements** : sont ceux qui indiquent des situations apparues postérieurement à la période de présentation de l'information financière.

L'IAS 10 introduit la notion de « date de l'autorisation de publication des états financiers » qui délimite la période qui entre dans le champ d'application de l'IAS 10. À l'inverse, les PCGR du Canada renvoient à la date à laquelle les états financiers sont établis. Selon l'IAS 10, l'entité doit également indiquer la date de l'autorisation de publication et mentionner qui a donné cette autorisation.

Nos états financiers sont le fruit de nombreuses ébauches et de plusieurs révisions. Comment pouvons-nous déterminer la date à laquelle leur publication est autorisée?

Chaque entité devra déterminer la date appropriée en fonction de sa structure de gestion, des exigences réglementaires et des procédures suivies pour la préparation et la finalisation des états financiers. Le processus d'approbation peut différer d'une entité à une autre (et dans le temps pour une même entité) et il peut impliquer le conseil d'administration, d'autres comités de direction et les actionnaires. Les critères propres au Canada pourraient comprendre l'approbation des états financiers en français et en anglais, ainsi que les conséquences des obligations de dépôt de documents en double pour les entités inscrites en Bourse au Canada et aux États-Unis.

L'IAS 10 ne donne pas de précisions concernant la date de l'autorisation de publication des états financiers, mais elle donne quelques indications sur son interprétation et contient des exemples de processus d'approbation différents et de la date d'autorisation qui s'applique dans chaque cas.

Comme il a été mentionné auparavant, une entité doit indiquer la date de l'autorisation de publication des états financiers, quelle qu'elle soit, et mentionner qui a donné cette autorisation. L'IAS 10 attache une importance particulière à cette exigence, car elle informe les utilisateurs sur la période au cours de laquelle l'entité a pris en compte les événements survenus après la fin de l'exercice. Comme les PCGR du Canada n'imposent pas la fourniture d'une telle information, il s'agit d'une nouvelle information à fournir pour LightYear.

Comment tenir compte des exigences de l'IAS 10 à la période de transition? Par exemple, notre bilan d'ouverture ne sera pas publié avant 2011 : comment cela se répercutera-t-il sur le traitement des événements postérieurs?

Bonne question! L'IFRS 1, *Première application des Normes internationales d'information financière*, contient quelques indications à ce sujet, notamment les paragraphes 14 à 17 et IG3 et 4 (guide d'application portant sur l'IAS 10) ainsi que certains exemples pratiques.

L'IFRS 1 prévoit une exception générale qui interdit l'application rétrospective d'autres IFRS pour déterminer des estimations comptables. La norme précise que les estimations établies à la date de transition aux IFRS doivent être cohérentes avec les estimations établies à la même date selon le référentiel comptable antérieur (PCGR du Canada), après les ajustements destinés à refléter toute différence entre les méthodes comptables et sauf si des éléments probants objectifs montrent que ces dernières estimations étaient erronées. Si l'on applique ces dispositions au bilan d'ouverture, la période d'ajustement d'une estimation faite selon les IFRS en fonction d'informations postérieures à la date de clôture doit correspondre à la période prévue selon les PCGR du Canada. L'obtention d'informations supplémentaires au sujet de l'estimation est traitée de la même manière que dans le cas d'un événement postérieur à la date de clôture ne donnant pas lieu à un ajustement, comme il est indiqué dans l'IAS 10. Nous invitons LightYear à prendre connaissance du paragraphe 15 de l'IFRS 1 (reproduit ci-dessous) et à le mentionner comme référence, s'il y a lieu, dans sa documentation finale sur le passage aux IFRS.

Paragraphe 15 de l'IFRS 1

Il est possible qu'une entité reçoive, après la date de transition aux IFRS, des informations relatives aux estimations qu'elle avait effectuées selon le référentiel comptable antérieur. Selon le paragraphe 14, l'entité doit traiter la réception de ces informations de la même manière que des événements postérieurs à la clôture ne donnant pas lieu à des ajustements, conformément à l'IAS 10, Événements postérieurs à la date de clôture. Par exemple, supposons qu'une entité fixe la date de sa transition aux IFRS au 1^{er} janvier 20X4 et que des informations nouvelles lui parviennent le 15 juillet 20X4 imposant la révision d'une estimation réalisée le 31 décembre 20X3, selon le référentiel comptable antérieur. L'entité ne doit pas tenir compte de ces nouvelles informations dans son état de la situation financière d'ouverture en IFRS (sauf si l'estimation nécessite un ajustement au titre des différences entre les méthodes comptables ou si des éléments probants objectifs montrent que l'estimation était erronée). En revanche, l'entité tiendra compte de cette nouvelle information dans le résultat net (ou, le cas échéant, dans les autres éléments du résultat global) pour la période close le 31 décembre 20X4.

Informations à fournir

En plus d'indiquer la date de l'autorisation de publication des états financiers et de mentionner qui a donné cette autorisation, l'entité doit fournir certaines autres informations. Ainsi, si des événements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des ajustements sont significatifs, l'entité doit communiquer, pour chaque catégorie significative d'événements postérieurs, la nature de l'événement et une estimation de son effet financier ou l'indication que cette estimation ne peut être faite.

Par ailleurs, selon l'IAS 10, si une entité reçoit, après la date de clôture, des informations sur des situations qui existaient à la fin de la période de présentation de l'information financière, elle doit mettre à jour les informations fournies relativement à ces situations au vu de ces nouvelles informations.

D'ici le prochain numéro.....

Le mois prochain, nous nous pencherons sur quelques-unes des dernières questions que LightYear doit régler avant le 1^{er} janvier 2011.

Publications et événements de Deloitte portant sur les IFRS

En [cliquant ici](#) vous obtiendrez accès à un résumé complet des publications et événements de Deloitte.

Veillez d'abord [ouvrir une session](#). Les visiteurs dont c'est la première visite devront remplir un court formulaire d'inscription. Nous avons inclus ci-dessous de l'information sur les nouvelles publications et les nouveaux événements les plus pertinents pour les sociétés canadiennes ayant une obligation publique de rendre des comptes.

Publications

Amélioration de la qualité des états financiers établis selon les IFRS

Le document intitulé *Amélioration de la qualité des états financiers établis selon les IFRS* présente 10 moyens faciles d'améliorer la clarté et la qualité de l'information des états financiers établis selon les IFRS. Il met en évidence les aspects qualitatifs de la préparation des états financiers en IFRS qui peuvent accroître la qualité de ces états financiers au-delà du simple niveau de conformité aux normes. Les idées présentées dans le document peuvent être mises en œuvre par les entités qui adoptent les IFRS et par celles qui ont déjà effectué la transition.

[Cliquez ici](#) pour accéder à la version en ligne de cette publication. Vous pouvez également obtenir une version imprimée en communiquant avec votre représentant de Deloitte.

Le passage aux IFRS – Guide pour les utilisateurs de rapports financiers

Le document intitulé *Le passage aux IFRS – Guide pour les utilisateurs de rapports financiers* est conçu pour aider les utilisateurs des rapports financiers externes et les membres des comités de vérification à comprendre les questions résultant de la modification imminente des normes comptables pour les sociétés ouvertes canadiennes. À l'inverse d'autres documents publiés par le Conseil canadien de l'information sur la performance, qui traitent principalement du rapport de gestion, ce guide vise à faire comprendre aux utilisateurs des états financiers les répercussions potentielles de la transition sur les mesures de performance et à leur faire connaître certaines des différences les plus courantes. Les membres des comités de vérification ont aussi exprimé un intérêt envers son approche non technique et son accent sur les réactions des utilisateurs aux états financiers IFRS.

[Cliquez ici](#) pour accéder à la version en ligne de cette publication. Vous pouvez également obtenir une version imprimée en communiquant avec votre représentant de Deloitte.

IAS 34 – Information financière intermédiaire : Le point de vue canadien

Le point de vue canadien se veut une source de référence exhaustive pour les préparateurs d'états financiers et les utilisateurs possédant une connaissance pratique des PCGR du Canada et des exigences en matière de valeurs mobilières du Canada. Ce guide situe IAS 34 par rapport aux PCGR du Canada et regroupe les obligations d'information internationales et l'information sur la réglementation actuelle dans un seul document. Il pourra servir aux préparateurs des états financiers avant et pendant l'adoption des IFRS, ainsi qu'aux nouveaux adoptants. Le guide contient également un modèle d'états financiers intermédiaires selon les IFRS et une liste de contrôle de la conformité à IAS 34. Pour plus d'information, [cliquez ici](#).

Webémissions

Mise à jour technique sur les IFRS – Pour ne pas perdre le fil!

Nos mises à jour techniques trimestrielles sur les IFRS font ressortir les avancées des derniers mois concernant les IFRS et la transition vers les IFRS au Canada! Au cours d'une webémission qui combinera expertise technique et expérience pratique, nous nous intéresserons aux faits nouveaux et à venir et à plusieurs autres sujets.

- **8 septembre 2010 (session en français)**
[Cliquez ici](#) pour voir la webémission archivée
- **21 septembre 2010 (session en anglais)**
[Cliquez ici](#) pour voir la webémission archivée

Webémission sur la comptabilisation des revenus selon l'IASB/FASB – Changements en vue!

L'exposé-sondage sur la comptabilisation des revenus a été publié à la fin du mois de juin 2010. S'il est adopté tel quel, d'importants changements dans la façon dont certaines transactions sont comptabilisées sont à prévoir. Informez-vous sur les principales différences par rapport aux normes comptables actuelles et sur leur incidence possible sur votre organisation. Si vous croyez que les normalisateurs devraient se pencher sur certaines questions, vous avez encore le temps de présenter des commentaires (la période de commentaires a pris fin le 22 octobre 2010).

- **27 septembre 2010 (session en anglais)**
[Cliquez ici](#) pour voir la webémission archivée

Mise à jour technique sur le secteur public

Cette mise à jour technique (en anglais seulement) présente quelques-uns des points saillants concernant les modifications des normes comptables et des référentiels comptables sous-jacents pour les entités du secteur public. Au cours d'une webémission qui combinera expertise technique et expérience pratique, nous nous intéresserons aux nouveaux référentiels comptables, aux modifications des normes comptables pour les entités du secteur public et à d'autres sujets.

- 20 octobre 2010 (session en anglais)
[Cliquez ici](#) pour voir la webémission archivée
Toronto

- Du 22 au 24 novembre 2010

Colloque 2010 de l'ICCA et de l'IFRS Foundation sur les IFRS en Amérique du Nord (en anglais seulement).

Pour plus d'information, [cliquez ici](#).

Tour d'horizon

Mises à jour et nouvelles canadiennes et internationales

Le 28 septembre 2010 : L'IASB et le FASB terminent la première phase du cadre conceptuel

L'IASB et le FASB ont terminé la première phase de leur projet commun visant l'élaboration d'un cadre conceptuel amélioré pour les IFRS et les PCGR des États-Unis. Le projet de cadre conceptuel vise à créer une base solide pour de futures normes comptables fondées sur des principes, d'une forte cohérence interne et convergentes à l'échelle internationale. Le projet est réalisé

par étapes et à mesure que chacun des chapitres est finalisé, les paragraphes concernés du Cadre de préparation et de présentation des états financiers publié en 1989 seront remplacés. Jusqu'à présent les chapitres 1, *The objective of financial reporting* (Objectif de l'information financière), et 3, *Qualitative characteristics of useful financial information* (Caractéristiques qualitatives d'une information financière utile), ont été publiés. Seuls les abonnés à eIFRS peuvent consulter le document de l'IASB; le document du FASB, qui contient aussi les chapitres *The Objective of General Purpose Financial Reporting* (Objectif de l'information financière à usage général) et *Qualitative Characteristics of Useful Financial Information* (Caractéristiques qualitatives d'une information financière utile) peut être téléchargé gratuitement sur le site Web du FASB. Le bureau mondial de Deloitte a également publié un bulletin [Plains feux sur les IFRS](#) intitulé L'IASB termine la première phase du projet conjoint sur le cadre conceptuel de l'information financière, qui décrit le projet.



Le 30 septembre 2010 : L'IASB propose une modification de l'IFRS 1 concernant l'hyperinflation grave

L'IASB a publié pour commentaires l'exposé-sondage « Hyperinflation grave (projet de modification d'IFRS 1) », dans lequel il est proposé de modifier l'IFRS 1, *Première application des Normes internationales d'information financière*, afin d'y fournir des indications sur la façon dont les entités doivent recommencer à présenter leurs états financiers selon les IFRS à la suite d'une période pendant laquelle elles n'ont pu le faire en raison d'une hyperinflation grave ayant affecté leur monnaie fonctionnelle. Selon le projet de modification, une entité qui a été soumise à une hyperinflation grave serait autorisée à évaluer les actifs et les passifs à la juste valeur et à utiliser cette juste valeur comme coût présumé des actifs et des passifs dans l'état de la situation financière d'ouverture en IFRS. La période de commentaires sur l'[exposé-sondage](#) prend fin le 30 novembre 2010. Le cabinet mondial de Deloitte a également publié le bulletin [Plains feux sur les IFRS](#) L'IASB publie un exposé-sondage sur la première application des IFRS après une période d'hyperinflation grave, qui décrit le projet.

Le 3 octobre 2010 : Les ACVM publient des modifications relatives aux IFRS à divers règlements et instructions générales

Les Autorités canadiennes en valeurs mobilières (ACVM) ont publié des modifications relatives aux IFRS apportées à un certain nombre de règlements et d'instructions nationales afin de tenir compte du passage aux IFRS et de mettre à jour la terminologie et les références comptables. Les modifications ont pour l'essentiel été apportées aux obligations d'information continue, de prospectus, d'attestation et d'inscription ainsi que, dans une moindre mesure, à divers autres règlements. Sous réserve des approbations ministérielles nécessaires, les modifications prendront effet le 1^{er} janvier 2011. On peut trouver un résumé de ces modifications sur le site Web de l'[Autorité des marchés financiers](#).

Le 7 octobre 2010 : L'IASB publie une version définitive des obligations améliorées d'information concernant la décomptabilisation pour les opérations de transfert d'actifs financiers

L'IASB a publié des modifications à l'IFRS 7, *Instruments financiers : informations à fournir*, dans le cadre de son examen approfondi des activités hors bilan. Les modifications permettront aux utilisateurs d'états financiers d'améliorer leur compréhension des opérations de transfert des actifs financiers (les titrisations par exemple), notamment leur compréhension des effets possibles des risques, s'il en est, auxquels l'entité qui a transféré les actifs peut continuer d'être exposée. Les modifications imposent aussi de fournir des informations supplémentaires si un nombre exagéré d'opérations de transfert sont effectuées à la fin d'une période de présentation de l'information financière. L'IASB se proposait initialement de remplacer le modèle de décomptabilisation actuel de l'IAS 39, *Instruments financiers : comptabilisation et évaluation*, ainsi que les obligations d'information à fournir connexes qui se trouvent dans l'IFRS 7. À la lumière des commentaires reçus, l'IASB a toutefois décidé de maintenir les exigences actuelles concernant la décomptabilisation et de rendre définitives les améliorations apportées aux obligations d'information à fournir. Les modifications harmonisent aussi en général les obligations d'information à fournir pertinentes des IFRS et des PCGR des États-Unis. Les entités doivent appliquer les modifications aux exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 2011. Elles ne sont pas tenues de fournir des informations comparatives pour le premier exercice auquel les modifications sont appliquées. Le bureau mondial des IFRS de Deloitte a aussi publié un bulletin [Pleins feux sur les IFRS](#) intitulé « IASB amends disclosures about transfers of financial assets », qui décrit ces exigences (la version française sera disponible sous peu).

Le 11 octobre 2010 : Les ACVM reportent le passage aux IFRS des fonds d'investissement

Les Autorités canadiennes en valeur mobilières (ACVM) ont publié une mise à jour concernant leur projet d'exiger l'adoption des IFRS par les fonds d'investissement canadiens. En octobre 2009, les ACVM avaient proposé des modifications qui auraient obligé les fonds d'investissement à appliquer les IFRS à compter du 1^{er} janvier 2011. Le Conseil des normes comptables (CNC) a décidé récemment de reporter la date obligatoire de basculement aux IFRS pour les sociétés de placement afin de donner à l'International Accounting Standards Board (IASB) le temps de mettre en œuvre une exemption dispensant les sociétés de placement de consolider les placements qu'elles contrôlent. Les ACVM préféreraient que l'exemption concernant la consolidation de l'IASB soit en vigueur avant de rendre le passage aux IFRS obligatoire pour les fonds d'investissement; la date visée pour le passage aux IFRS des fonds d'investissement est à présent le 1^{er} janvier 2012.

Nous avons publié une nouvelle Alerte comptable qui porte sur les modifications apportées aux règles sur les valeurs mobilières par les Autorités canadiennes en valeurs mobilières (ACVM) en prévision du passage aux IFRS. Pour consulter le bulletin en anglais ou en français, suivre les liens suivants :

- [Accounting Alert](#): Changes to CSA securities rules for IFRS changeover
- [Alerte comptable](#): Modifications relatives aux IFRS apportées aux règlements sur les valeurs mobilières

Le 12 octobre 2010 : L'IASB publie une mise à jour de son plan de travail

L'IASB a mis à jour son plan de travail qui présente les projets d'information financière en cours actuellement ainsi que le calendrier prévu de publication des exposés-sondages et des versions définitives des normes concernées. En voici les points saillants :

- **Nouvelles normes dont la publication est prévue avant la fin de l'année** : Coentreprises, remplacement de l'IAS 27 (états financiers consolidés et individuels), Informations à fournir sur les entités non consolidées et Passifs financiers – classement et évaluation (IFRS 9)
- **Nouvelles normes dont la publication est prévue au premier semestre de 2011** : Avantages du personnel (publication

prévue au premier trimestre); les normes sur les contrats de location, la comptabilisation des produits et les instruments financiers (le reste des exigences et le remplacement de la norme actuelle au complet) devraient toutes être publiées avant le 30 juin 2011.

- **Autres documents** : Le plan de travail révisé prévoit la publication de nouveaux exposés-sondages sur les impôts sur les résultats et sur les provisions (remplacement de l'IAS 37) au deuxième semestre de 2011. Ces documents auront un intérêt pour les entités canadiennes ayant déjà adopté les IFRS.

Pour consulter le plan de travail de l'IASB, [suivez ce lien](#).

Le 12 octobre 2010 : Hans Hoogervorst succède à Sir David Tweedie en tant que président de l'IASB

L'IASB a annoncé le 12 octobre 2010 les nominations de MM. Hans Hoogervorst et Ian Mackintosh en tant que président et vice-président de l'IASB, respectivement.

M. Hoogervorst succédera à Sir David Tweedie lors du départ à la retraite de ce dernier, à la fin de juin 2011. Il est actuellement président de l'Autorité des marchés financiers des Pays-Bas, président du comité technique de l'International Organization of Securities Commissions et co-président du Financial Crisis Advisory Group (FCAG), organisme indépendant comprenant des dirigeants du secteur et formé pour conseiller les normalisateurs sur leur réponse aux questions posées par la crise financière mondiale. M. Hoogervorst renoncera à toutes ses fonctions actuelles pour prendre les rênes de l'IASB.

M. Mackintosh est ancien chef comptable de l'Australian Securities and Investment Commission et il possède une expérience de plus de 30 ans en matière de normalisation comptable nationale et internationale. Il est actuellement président de l'Accounting Standards Board du Royaume-Uni et président du groupe des normalisateurs comptables nationaux, organisme qui rassemble plus de 20 normalisateurs comptables nationaux et régionaux.

Le 28 octobre 2010 : L'IASB publie des ajouts à l'IFRS 9 concernant la comptabilisation des passifs financiers

L'International Accounting Standards Board (IASB) a publié, le 28 octobre 2010, ses exigences en matière de comptabilisation des passifs financiers. Ces exigences seront ajoutées à l'[IFRS 9, Instruments financiers](#), afin de compléter la [phase relative au classement et à l'évaluation du projet de l'IASB](#) visant à remplacer l'IAS 39. Elles font suite à la publication de l'IFRS 9 en novembre 2009 qui portait sur le classement et l'évaluation des actifs financiers.

Les nouvelles exigences traitent du problème de la volatilité du résultat net découlant du choix par l'émetteur d'évaluer sa propre dette à la juste valeur. Ce problème est souvent désigné sous le nom de « risque de crédit propre ». L'IASB a décidé de conserver l'évaluation au coût amorti pour la plupart des passifs et de limiter le changement au traitement du risque de crédit propre. Avec ces nouvelles exigences, l'entité qui choisira d'évaluer un passif à la juste valeur présentera la partie du changement de la juste valeur découlant des changements dans son risque de crédit propre au poste des autres éléments du résultat global du compte de résultat, plutôt qu'en résultat net.

L'IFRS 9 s'applique aux états financiers des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2013. Les entités peuvent appliquer les nouvelles exigences de façon anticipée mais, dans ce cas, elles doivent aussi appliquer les exigences de l'IFRS 9 relatives aux actifs financiers

Pour plus d'information, cliquez sur les liens qui suivent :

- [Communiqué de presse de l'IASB](#)
- [Relevé de la rétroaction de l'IASB](#)
- [Sommaire de l'IFRS 9, Instruments financiers, sur IAS Plus](#)

Personnes-ressources

National

Don Newell
416-601-6189
dnewell@deloitte.ca

Robert Lefrançois
514-393-7086
rlefrancois@deloitte.ca

Karen Higgins
416-601-6238
khiggins@deloitte.ca

Clair Grindley
416-601-6034
clgrindley@deloitte.ca

Cal Buss
416-874-3969
cbuss@deloitte.ca

Matthew Welchinski
416-601-5271
mwelchinski@deloitte.ca

Nicolette Yiannakis
416-775-7027
nyianakis@deloitte.ca

Peter Chant
416-874-3650
pchant@deloitte.ca

Atlantique

André Vincent
902-721-5504
avincent@deloitte.ca

Jacklyn Mercer
902-721-5505
jamercer@deloitte.ca

Jonathan Calabrese
506-663-6614
jcalabrese@deloitte.ca

Québec
Nathalie Tessier
514-393-7871
ntessier@deloitte.ca

Marc Beaulieu
514-393-6509
mabeaulieu@deloitte.ca

Richard Simard
418-624-5364
risimard@deloitte.ca

Maryse Vendette
514-393-5163
mvendette@deloitte.ca

Ontario

Tony Ciciretto
416-601-6347
tciciretto@deloitte.ca

Kerry Danyluk
416-775-7183
kdanyluk@deloitte.ca

Arthur Driedger
416-643-8226
adriedger@deloitte.ca

Éric Girard
613-751-5423
egirard@deloitte.ca

Steve Lawrenson
519-650-7729
slawrenson@deloitte.ca

Lynn Pratt
613-751-5344
lypratt@deloitte.ca

Manitoba

Susan McLean
204-944-3547
sumclean@deloitte.ca

Richard Olfert
204-944-3637
rolfert@deloitte.ca

Saskatchewan
Cathy Warner
306-565-5230
cwarner@deloitte.ca

Andrew Coutts
306-343-4466
ancoutts@deloitte.ca

Alberta

Steen Skorstengaard
403-503-1351
sskorstengaard@deloitte.ca

Anna Roux
403-503-1421
aroux@deloitte.ca

Paul Borrett
780-421-3655
paborrett@deloitte.ca

Colombie-Britannique

Tim Holwill
604-640-3009
tiholwill@deloitte.ca

Tom Kay
604-640-3106
tkay@deloitte.ca

Craig Fullalove
604-640-3008
cfullalove@deloitte.ca

www.deloitte.ca

Deloitte, l'un des cabinets de services professionnels les plus importants au Canada, offre des services dans les domaines de la certification, de la fiscalité, de la consultation et des conseils financiers grâce à un effectif de plus de 7 700 personnes réparties dans 58 bureaux. Au Québec, Deloitte exerce ses activités sous l'appellation Samson Bélair/Deloitte & Touche s.e.n.c.r.l. Deloitte & Touche s.r.l., société à responsabilité limitée constituée en vertu des lois de l'Ontario, est le cabinet membre canadien de Deloitte Touche Tohmatsu Limited.

Deloitte désigne une ou plusieurs entités parmi Deloitte Touche Tohmatsu Limited, société fermée à responsabilité limitée par garanties du Royaume-Uni, ainsi que son réseau de cabinets membres dont chacun constitue une entité juridique distincte et indépendante. Pour obtenir une description détaillée de la structure juridique de Deloitte Touche Tohmatsu Limited et de ses sociétés membres, voir www.deloitte.com/ca/apropos.

© Samson Bélair/Deloitte & Touche s.e.n.c.r.l. et ses sociétés affiliées.