

Compte à rebours

Bulletin de Deloitte Canada sur le passage aux IFRS

L'International Accounting Standards Board (IASB) propose des modifications aux pratiques comptables en matière d'impôt

Les étapes pour « imposer » une convergence mondiale

L'IASB propose des modifications aux pratiques comptables en matière d'impôt

par Jay Chai et Arthur Driedger, Deloitte & Touche s.r.l.

À la fin de mars de cette année, l'IASB a publié un exposé-sondage qui proposait des modifications à la norme comptable internationale 12, *Impôts sur le résultat* (IAS 12). La date limite de réception des commentaires est fixée au 31 juillet 2009 et la norme définitive devrait être publiée en 2010. Cet exposé-sondage (ES) est l'aboutissement de plusieurs années de travail de la part de l'IASB et du Financial Accounting Standards Board (FASB) des États-Unis. Le FASB a indiqué qu'il publiera l'exposé-sondage de l'IASB sous forme d'une invitation à apporter des commentaires et que, selon les commentaires reçus, il pourrait entreprendre d'apporter des modifications semblables à la norme comptable américaine sur les impôts sur le résultat (FAS 109).

Quelle est l'incidence de cet ES pour les sociétés canadiennes qui adoptent les Normes internationales d'information financière (IFRS)?

La date de publication et la date d'entrée en vigueur de cette nouvelle norme sont importantes pour les sociétés canadiennes qui prévoient mettre en œuvre les IFRS. En vertu des règles transitoires d'IFRS 1, *Première adoption des Normes internationales d'information financière*, les entités qui adopteront les IFRS pour la première fois le feront en fonction des IFRS qui seront en vigueur à la fin de l'année d'adoption et devront appliquer cette norme de façon régulière au bilan d'ouverture, aux périodes comparatives et à chacune des périodes intermédiaires de l'année d'adoption. Ainsi, une société canadienne dont l'exercice coïncide avec l'année civile et qui n'adopte pas les IFRS par anticipation doit considérer les IFRS qui sont ou seront en vigueur au 31 décembre 2011 tout au long de la période de conversion. Selon le moment où la norme sur les impôts sur le résultat sera publiée et en vigueur, une société canadienne pourrait être tenue d'adopter les nouvelles normes ou avoir le choix d'adopter la version actuelle d'IAS 12 et changer par la suite pour la nouvelle norme en 2012, ou plus tard, selon la date d'entrée en vigueur de la norme. Voir le tableau de l'annexe B, qui résume les choix en matière d'application.



Une entreprise canadienne ayant une obligation publique de rendre des comptes pourra-t-elle adopter par anticipation la version révisée d'IAS 12 en vertu des PCGR du Canada avant le passage aux IFRS, par exemple pour ses états financiers de 2010?

Le 30 avril 2009, le Conseil des normes comptables (CNC) du Canada a publié un exposé-sondage canadien comprenant les mêmes propositions que celles de l'IASB. Par conséquent, il est prévu que les conclusions tirées par l'IASB se retrouvent dans les PCGR du Canada peu de temps après la publication du texte final par l'IASB. Le CNC entend inclure la nouvelle norme dans les PCGR du Canada comme partie intégrante des IFRS qui seront adoptées en 2011 par les entreprises ayant une obligation publique de rendre des comptes.

L'IASB entend permettre aux entreprises qui adopteront les IFRS avant la date de publication de la nouvelle norme sur l'impôt sur le résultat d'appliquer la nouvelle norme à toutes les périodes présentées durant l'année d'adoption des IFRS. Cela permettrait aux entités canadiennes qui adopteront les IFRS en 2011 de présenter cette année-là les informations financières de 2010 fournies à titre comparatif selon la nouvelle IFRS plutôt que selon IAS 12. La date limite pour faire parvenir des commentaires à l'égard de l'exposé-sondage du CNC est le 31 juillet 2009.

Quelle est l'incidence de cet ES pour les sociétés canadiennes qui n'adoptent pas les IFRS, telles que les sociétés fermées?

Le CNC a annoncé que les sociétés fermées auront le choix de préparer leurs états financiers selon la méthode des impôts différés ou la méthode des impôts exigibles. Dans l'exposé-sondage intitulé « Impôt sur le résultat », publié le 30 avril 2009, le CNC a indiqué qu'il élabore présentement des règles distinctes qui seront applicables aux entreprises à capital fermé. Il est prévu que l'élaboration de ces règles sera vraisemblablement terminée avant qu'une norme définitive découlant des propositions de l'IASB sur l'impôt sur le résultat ne soit publiée. Dans ce contexte, le CNC a décidé qu'il considérerait séparément la question de l'adoption de la nouvelle norme sur l'impôt sur le résultat aux entreprises à capital fermé. Puisque la norme proposée pourrait, dans l'avenir, s'appliquer aux entreprises à capital fermé, le CNC invite toutes les entités à évaluer ces propositions et à formuler des commentaires.

Ce numéro spécial de *Compte à rebours* présente un aperçu des modifications proposées les plus importantes relativement aux pratiques comptables IFRS en matière d'impôt sur le résultat et compare celles-ci avec les pratiques existantes en vertu des PCGR du Canada. Un bulletin traitant de l'incidence de l'ES sur les entités qui appliquent actuellement les IFRS est maintenant disponible sur le site [IAS Plus](#) de Deloitte.

Le projet de convergence de l'IASB relativement à l'impôt sur le résultat

Le projet relatif à l'impôt sur le résultat est l'un des projets de convergence à court terme décrits dans le protocole d'entente conclu en 2006 entre l'IASB et le FASB. IAS 12 et son équivalent dans les PCGR des États-Unis, le FAS 109, ainsi que, pour les PCGR du Canada, le chapitre 3465 du *Manuel de l'ICCA*, s'appuient tous sur l'approche de la différence temporelle. L'ES ne modifie pas en profondeur ni ne remet en question les principes fondamentaux sous-jacents (ceux d'IAS 12, du chapitre 3465 et du FAS 109), mais se limite plutôt à traiter des différences entre les normes internationales et américaines. Les normes comptables en matière d'impôt sur le résultat que l'on retrouve dans les PCGR du Canada sont très semblables à celles des PCGR des États-Unis. Ainsi, bon nombre des questions qui sont traitées dans l'ES permettent également de concilier les écarts qui existent entre l'IFRS actuelle en matière d'impôt sur le résultat et les PCGR du Canada. En 2008, l'IASB et le FASB ont poursuivi l'examen des changements qu'ils pourraient apporter à leurs normes. En septembre 2008, l'IASB et le FASB ont publié une mise à jour du protocole d'entente dans lequel est décrit l'état des projets de convergence à court terme, les prochaines étapes

projetées ainsi que les priorités et les jalons à respecter afin que leurs principaux projets conjoints d'ici 2011 puissent se réaliser. Dans le cadre de cette mise à jour, le FASB a décidé de reporter indéfiniment son projet relatif à l'impôt sur le résultat jusqu'à ce qu'il ait l'occasion de revoir sa stratégie par rapport aux projets en cours de convergence à court terme, mentionnant au passage la possibilité que les émetteurs américains passent éventuellement aux IFRS.

Afin de réduire les divergences entre les IFRS et les PCGR des États-Unis, l'ES propose un certain nombre de modifications basées sur les règles prévues par le FAS 109. L'ES fera apparaître quelques nouvelles divergences pour les sociétés canadiennes qui adoptent les IFRS, d'autres cependant seront éliminées. Bon nombre des modifications proposées se rapportent surtout à des principes et ne sont pas nécessairement aussi normatives que les règles telles qu'elles se retrouvent dans les PCGR du Canada. En conséquence, une entité qui désire comparer ces normes avec celles des PCGR du Canada, doit déterminer avec soin si l'ES converge avec les pratiques des PCGR du Canada.

Pour réduire les divergences entre les IFRS et les PCGR des États-Unis, l'exposé-sondage propose certaines modifications basées sur les règles prévues par les PCGR des États-Unis.

Sommaire des modifications importantes proposées dans l'exposé-sondage relativement aux pratiques comptables selon IAS 12

L'ES propose des modifications importantes à la comptabilisation de l'impôt sur le résultat selon IAS 12, notamment :

- *Positions fiscales incertaines* – L'ES propose d'aborder les incertitudes dans le cadre des règles relatives à l'évaluation des actifs et des passifs d'impôt exigible et différé. Les règles d'évaluation exigeront l'utilisation d'un montant correspondant à la probabilité moyenne pondérée de tous les résultats possibles, en supposant que les autorités fiscales examinent les montants déclarés et qu'ils ont une entière connaissance de l'ensemble des informations pertinentes. IAS 12 ne contient pas d'indications à proprement parler sur la comptabilisation des incertitudes.
- *Définitions* – Modifications de la définition de « base fiscale » et ajout de la définition de « crédit d'impôt » et de « crédit d'impôt pour investissement ».
- *Exemption touchant la comptabilisation initiale* – Suppression de l'exception relative à la comptabilisation des impôts différés lors de la comptabilisation initiale d'un actif ou d'un passif lorsqu'il y a un écart. En fonction de l'approche adoptée en matière d'évaluation par l'ES.
- *Exceptions pour les investissements dans les succursales et les entités apparentées* – Modification de l'exception dans le cas d'un actif ou passif d'impôt différé résultant de participations dans des filiales, des succursales (non sujettes à une influence notable), des entreprises associées ou des coentreprises. Il est proposé de limiter cette exception aux participations dans des filiales, des coentreprises ou des succursales étrangères qui sont d'une durée essentiellement permanente.
- *Comptabilisation des actifs d'impôt différé* – Modifications de la comptabilisation des actifs d'impôt différé de façon à ce qu'ils soient comptabilisés en entier, moins une provision pour moins-value (le cas échéant). L'ES comprend également des indications additionnelles semblables à celles contenues dans le chapitre 3465 du *Manuel de l'ICCA* traitant de l'évaluation des actifs d'impôt



différé en vue d'être réalisés (p. ex. : dépenses liées aux planifications fiscales).

- *Taux d'imposition : effets des distributions* – Remplacement de l'exigence pour les entités d'utiliser le taux applicable en l'absence de distribution aux actionnaires au moment d'évaluer les actifs et les passifs d'impôt exigible et différé par une approche qui prévoit l'utilisation du taux que l'on s'attend à voir appliquer. Afin de déterminer quel est le taux approprié (distribué ou non distribué), les entités doivent tenir compte de l'expérience passée de même que leur intention et leur capacité de procéder à des distributions au cours de la période durant laquelle on peut s'attendre que les actifs ou les passifs d'impôt différé seront recouvrés ou réglés.
- *Comptabilisation des modifications ultérieures dans les impôts différés* – Modifications des règles relatives à l'attribution de façon à remplacer la « détermination rétrospective » (*backwards tracing*) par une approche semblable, mais légèrement différente de celle dont il est question au chapitre 3465 du *Manuel de l'ICCA*.
- *Classement des impôts différés* – Passage d'une présentation de tous les impôts différés comme non courants à un classement des actifs et des passifs d'impôt différé comme courants ou non courants, selon des circonstances semblables aux règles actuelles du chapitre 3465 du *Manuel de l'ICCA*.

Une comparaison plus détaillée entre l'ES et les PCGR du Canada est présentée à l'Annexe A.

Prochaines étapes

L'IASB recevra les commentaires sur les modifications proposées jusqu'au 31 juillet 2009. Étant donné qu'il est prévu que le Canada se convertisse aux IFRS en 2011 et qu'il est possible que cette norme soit adoptée par le CNC aux fins des sociétés fermées, les intéressés canadiens sont invités à examiner les propositions contenues dans les exposés-sondages de l'IASB et à soumettre leurs commentaires à ces organismes.

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.

Annexe A – Principales divergences entre les pratiques comptable selon les PCGR du Canada et l'exposé-sondage sur les IFRS

Secteur comprenant des divergences	PCGR du Canada	IFRS (proposé)	Considérations
Positions fiscales incertaines	Les positions fiscales incertaines ne sont pas traitées expressément dans les PCGR du Canada. La pratique varie.	Les entités considèrent l'incertitude relative à l'évaluation des montants d'impôt en utilisant une approche en une étape. Il n'y a pas de seuil de constatation et l'évaluation se fonde sur une moyenne pondérée de tous les résultats possibles, en supposant que les autorités fiscales examinent les montants déclarés et qu'ils ont une entière connaissance de l'ensemble des informations pertinentes. L'ES permet le choix d'une méthode en ce qui a trait au classement des intérêts et des pénalités dans l'état des résultats, mais ne comprend aucune indication comptable.	L'approche IFRS proposée peut sembler contraignante parce que les entités doivent traiter toutes les positions fiscales en utilisant l'approche de la moyenne pondérée. Le paragraphe BC63 de la Base des conclusions sur l'ES indique qu'il n'était pas dans l'intention de l'IASB que les entités cherchent de l'information additionnelle pour appliquer la modification proposée. La proposition devrait faire l'objet d'une attention significative pendant la période de commentaires.
Déductions spéciales	Les PCGR du Canada restent généralement muets à l'égard de la comptabilisation des déductions spéciales, mais traitent de certaines déductions, par exemple, la déduction relative aux ressources.	L'ES ne traite pas de la comptabilisation des déductions spéciales.	L'IASB a décidé de rester muet sur le sujet des avantages fiscaux liés aux déductions spéciales parce que l'application des IFRS à l'échelle mondiale comprend de nombreux problèmes de compétences qui ne pouvaient pas tous être traités en particulier.
Exceptions pour les différences temporaires touchant les participations dans des filiales et des entités apparentées (écarts externes)	Des actifs ou des passifs d'impôts futurs ne sont pas comptabilisés pour les écarts temporaires résultant des participations dans des filiales et des coentreprises qui sont essentiellement de nature permanente à moins qu'il ne soit manifeste que ces écarts se résorberont dans un avenir prévisible.	Des passifs ou des actifs d'impôts différés ne sont pas comptabilisés pour une participation dans des filiales, des coentreprises ou des succursales étrangères qui sont essentiellement de nature permanente à moins qu'il ne soit manifeste que les écarts temporaires ayant générés les passifs ou les actifs d'impôt différés se résorberont dans un avenir prévisible.	L'IASB a considéré la possibilité d'éliminer toutes les exceptions à la comptabilisation des impôts différés sur les participations dans des filiales et des entités apparentées, mais il lui est apparu que les calculs nécessaires afin de reconnaître des impôts différés pour les participations étrangères étaient si complexes que les coûts excéderaient les avantages. Par conséquent, l'IASB a proposé une exception pour les filiales, les coentreprises et les succursales étrangères qui est semblable à l'exception contenue dans les PCGR des États-Unis, qui est différente de celle contenue dans les PCGR du Canada. Si la proposition est adoptée, il n'y aura pas de convergence avec les exceptions relatives aux participations dans les filiales et les coentreprises nationales du chapitre 3465 du <i>Manuel de l'ICCA</i> .

Secteur comprenant des divergences	PCGR du Canada	IFRS (proposé)	Considérations
Transfert d'actifs intersociétés	La charge d'impôt découlant des ventes intersociétés est reportée jusqu'à ce que l'actif connexe soit vendu ou cédé et aucun impôt futur n'est comptabilisé pour la variation de la valeur fiscale de l'acheteur. Tous les impôts payés ou recouverts par le vendeur par suite du transfert sont comptabilisés à titre d'actif ou de passif dans les états financiers consolidés jusqu'à ce que le gain ou la perte soit constaté par l'entité consolidée.	Il n'y a pas d'exception de ce genre pour l'approche de la différence temporaire.	Cette exception n'a jamais existé dans IAS 12 et l'IASB a décidé de ne pas l'inclure dans l'ES parce que l'application de l'approche de la différence temporaire reflétait les événements économiques comprenant une transaction entre l'entreprise et deux tiers (c.-à-d. les autorités fiscales de chaque administration fiscale concernée).
Actifs/passifs étrangers non monétaires réévalués de la monnaie locale à la monnaie fonctionnelle	Aucun actif ou passif d'impôts futurs n'est comptabilisé pour les écarts liés aux actifs et aux passifs non monétaires qui sont réévalués de la monnaie locale à la monnaie fonctionnelle et qui découlent de variations des taux de change en ce qui a trait aux établissements étrangers intégrés.	Un actif ou passif d'impôt différé est comptabilisé pour les différences liées aux actifs et aux passifs non monétaires qui sont réévalués de la monnaie locale à la monnaie fonctionnelle.	Cette exception n'a jamais existé dans IAS 12 et en décidant de ne pas l'inclure dans l'ES, l'IASB a fait remarquer que l'un des objectifs du projet était de réduire au minimum les exceptions pour l'approche de la différence temporaire.
Taux d'imposition utilisé pour l'évaluation	Utilisation de taux d'imposition et de lois fiscales qui sont pratiquement en vigueur. Des instructions détaillées aux fins de l'abrégé des délibérations du Comité sur les problèmes nouveaux CPN-111 indiquent que cette norme doit être appliquée spécifiquement au contexte canadien.	Utilisation de taux d'imposition et de réglementations fiscales quasi adoptés. La Base des conclusions de l'exposé-sondage indique qu'aux États-Unis, la « quasi-adoption » est seulement prise en compte lors de l'adoption.	L'IASB a fait remarquer que l'annonce des taux d'imposition ou des lois fiscales par l'État dans certaines juridictions a pratiquement l'effet d'une adoption effective, étant donné que celle-ci n'est souvent qu'une formalité. La définition du terme « quasi-adopté » peut être interprétée d'une façon différente de celle qui est indiquée dans les PCGR du Canada en vigueur actuellement.
Taux d'imposition - incidence fiscale des futures distributions	Les lignes directrices sur les impôts remboursables contenues dans le chapitre 3465 et l'Abrégé CPN-104 du <i>Manuel de l'ICCA</i> , mentionnent que les entreprises doivent généralement utiliser le taux applicable aux éléments non distribués lors de l'évaluation des passifs d'impôts. S'il est plus probable qu'improbable que les impôts remboursables seront recouverts, la fraction recouvrable est débitée aux bénéfices non répartis ou comptabilisée à titre d'actif d'impôt futur. Selon l'Abrégé CPN-107, certaines fiducies tiennent compte des distributions prévues pour déterminer si elles sont imposables et, le cas échéant, l'étendue de l'imposition.	Les entités doivent utiliser le taux d'impôt dont l'application est attendue lorsque l'actif d'impôt est réalisé ou que le passif d'impôt est réglé. Afin de déterminer le taux approprié (taux des éléments distribués par rapport à ceux qui ne le sont pas), les entités doivent tenir compte de l'expérience passée ainsi que de l'intention et de la capacité de procéder à des distributions au cours de la période pendant laquelle l'actif ou le passif devrait être recouvré ou réglé.	L'approche proposée par l'IASB exige que les entités fassent preuve de beaucoup de jugement lors de l'établissement du taux d'imposition qui devrait être appliqué au moment où l'on s'attend au renversement de l'actif ou du passif d'impôt différé. Cette proposition devrait également faire l'objet de plusieurs commentaires lors de la période prévue à cet effet. Cette différence pourrait être importante dans des juridictions qui exigent un impôt sur les bénéfices supplémentaire ou qui remboursent l'impôt sur les bénéfices lorsque des distributions sont versées aux propriétaires.

Secteur comprenant des divergences	PCGR du Canada	IFRS (proposé)	Considérations
Actifs acquis dans des circonstances autres qu'un regroupement d'entreprises lorsque la valeur fiscale diffère du coût	Les entités doivent comptabiliser les impôts futurs en ajustant la valeur comptable de l'actif en fonction de l'actif ou du passif d'impôt futur qui lui est rattaché. Les calculs et les ajustements sont établis en fonction de la formule incluse aux paragraphes 44 et 45 du chapitre 3465 du <i>Manuel de l'ICCA</i> .	Un actif ou un passif qui entraîne une différence temporaire doit être divisé comme suit : 1) l'actif ou le passif, à l'exception de l'incidence fiscale propre à l'entité; 2) l'actif ou le passif d'impôt différé établi lorsque la valeur comptable de l'actif ou du passif est comparée à sa base fiscale. Si la considération diffère de la somme des éléments des points 1) et 2), un rabais ou une prime est comptabilisé à l'égard du montant d'impôt différé.	L'IASB a opté pour une approche qui n'entraînerait pas d'ajustement de la valeur comptable de l'actif afin de tenir compte de l'incidence fiscale propre à l'entité (p. ex. une acquisition d'actifs structurée de façon à ce que la valeur fiscale des actifs pour l'acquéreur soit égale à celle du vendeur). Par conséquent, l'IASB a élaboré l'approche qu'il propose pour faire une distinction entre l'évaluation de l'actif acquis ou du passif assumé et l'incidence fiscale.
Crédits d'impôt à l'investissement	Les crédits d'impôt à l'investissement sont comptabilisés de la même façon que l'aide gouvernementale et sont exclus spécifiquement du champ d'application du chapitre 3465 du <i>Manuel de l'ICCA</i> . Les crédits d'impôt à l'investissement sont comptabilisés lorsqu'il existe une assurance raisonnable de recouvrement selon la méthode de la réduction du coût.	Aucun commentaire particulier n'est fait à l'égard de la comptabilisation des crédits d'impôt à l'investissement. Toutefois, une définition du terme « crédit d'impôt pour investissement » est fournie dans l'exposé-sondage.	Étant donné qu'aucun commentaire spécifique n'est fait dans les IFRS à l'égard des crédits d'impôt à l'investissement, les utilisateurs doivent tenir compte du cadre des IFRS afin de déterminer la convention comptable appropriée.
Définition du terme « valeur fiscale »	La valeur fiscale d'un actif est définie, aux fins des PCGR du Canada, comme le montant le plus élevé pouvant être déductible lors de l'utilisation ou de la vente, indépendamment de l'intention.	Aux fins de la réglementation fiscale quasi-adoptée qui s'applique, l'évaluation d'un actif ou d'un passif d'impôt correspondant à un actif est établie en fonction des conséquences de la vente de l'actif pour sa valeur comptable actuelle.	Les commentaires qui figurent dans la proposition de l'IASB entraîneront des divergences dans certains cas.
Paiements à base d'actions	Les PCGR du Canada n'abordent pas le traitement de la rémunération à base d'actions déductible.	L'avantage fiscal que procure une déduction d'impôt supérieure au coût de rémunération constaté doit être comptabilisé à titre de crédit porté aux capitaux propres. L'avantage fiscal du déficit entre la déduction d'impôt et le coût de rémunération est comptabilisé à titre de charge d'impôt.	Les commentaires qui apparaissent dans la proposition de l'IASB pourraient entraîner des divergences dans certains cas.
Instruments financiers hybrides	Selon le chapitre 3465 et l'Abrégé CPN-164 du <i>Manuel de l'ICCA</i> , lorsqu'une entreprise est en mesure de régler l'instrument sans incidence fiscale, la valeur fiscale de la composante passif est réputée être égale à sa valeur comptable, et il n'y a aucun écart temporaire. Lorsque l'instrument ne peut pas être réglé sans incidence fiscale, un écart temporaire devant être comptabilisé aux fins du chapitre 3465 du <i>Manuel de l'ICCA</i> est constaté.	Aux fins des IFRS, des impôts différés seraient comptabilisés si la valeur comptable de la composante passif ne correspondait pas à sa base fiscale.	Les commentaires qui apparaissent dans la proposition de l'IASB entraîneront des différences dans certains cas.

Secteur comprenant des divergences	PCGR du Canada	IFRS (proposé)	Considérations
Impôt minimum de remplacement	Le chapitre 3465 du <i>Manuel de l'ICCA</i> précise que lorsqu'il est plus probable qu'improbable que les passifs d'impôts futurs seront suffisants pour permettre le recouvrement de l'impôt minimum, l'impôt minimum recouvrable est comptabilisé à titre d'actif.	Une entité établit le taux d'imposition applicable conformément à la réglementation fiscale, tout en prenant en considération tout lien qui pourrait exister avec les autres régimes d'imposition.	Les commentaires qui apparaissent dans la proposition de l'IASB pourraient entraîner des divergences dans certains cas.
Entreprises à tarifs réglementés	Du fait d'une mesure prise par une autorité de réglementation, il peut être prévu que les impôts futurs seront compris aux tarifs approuvés facturés aux clients dans l'avenir et qu'ils seront recouverts auprès des clients futurs ou remis à ceux-ci. Dans cette situation, l'entreprise constate un actif ou un passif au titre de ces revenus futurs prévus ou de cette réduction prévue des revenus futurs.	Aucun commentaire spécifique.	Étant donné qu'aucun commentaire spécifique n'est donné dans les IFRS à l'égard des entreprises à tarifs réglementés, les utilisateurs doivent tenir compte du cadre des IFRS afin de déterminer la convention comptable appropriée.
Actions accréditives	Le coût des impôts futurs rattaché à l'écart temporaire qui en résulte est comptabilisé comme un coût de l'émission des titres en faveur des investisseurs au moment où l'entreprise renonce à son droit aux déductions y afférentes.	Aucun commentaire spécifique.	Étant donné qu'aucun commentaire spécifique n'est donné dans les IFRS à l'égard des actions accréditives, les utilisateurs doivent tenir compte du cadre des IFRS afin de déterminer la convention comptable appropriée.
Informations à fournir			
Positions fiscales incertaines	Les PCGR du Canada n'exigent la présentation d'aucune information spécifique à l'égard des positions fiscales incertaines.	Les entités doivent présenter des informations sur l'incidence de tout ajustement de l'impôt exigible et différé inclus dans la charge fiscale, ainsi que les principales sources d'incertitude relativement aux impôts sur le résultat.	La modification importante qui est proposée en ce qui a trait à l'information à fournir aux utilisateurs des états financiers devrait susciter de nombreux commentaires lors de la période prévue à cet effet.
Présentation d'information sur les dividendes	Aucune obligation d'information à ce sujet.	Les estimations relatives aux distributions futures et à leur incidence sur le taux d'impôt utilisé pour évaluer l'impôt différé, le cas échéant.	Les obligations de présentation d'information sont une conséquence de la modification proposée du taux devant être utilisé par une entité pour évaluer l'impôt lorsqu'un taux différent s'applique dans des cas où une entité verse des distributions aux propriétaires.

Secteur comprenant des divergences	PCGR du Canada	IFRS (proposé)	Considérations
Informations à fournir (suite)			
Participations dans des filiales et des entités connexes	Le paragraphe 3465.96 du <i>Manuel de l'ICCA</i> prévoit qu'il est souhaitable que soit mentionné le montant des écarts temporaires et, lorsqu'il peut être déterminé au prix d'un effort raisonnable, le montant des impôts futurs dans des cas où la méthode de réalisation de la participation au moindre coût dans une filiale ou une coentreprise donne lieu à un passif d'impôts futurs. La méthode de réalisation de la participation au moindre coût traduit les stratégies de planification fiscale disponibles qui seraient mises en œuvre, au besoin, pour réaliser la participation.	Le montant total des différences temporaires liées à des participations dans des filiales et des coentreprises pour lesquelles des passifs d'impôt différé n'ont pas été comptabilisés.	L'exposé-sondage ne vient pas modifier l'obligation de présentation incluse dans l'IAS 12, qui, tout comme celle des PCGR du Canada, met l'accent sur le montant total des différences temporaires liées à la participation. L'IASB a conclu que l'apport d'information supplémentaire à fournir ne serait ni utile ni pratique.
Présentation de la date d'expiration (le cas échéant) des écarts temporaires déductibles	Le montant et la date d'expiration des pertes fiscales inutilisées et des crédits d'impôt inutilisés qui sont reportables prospectivement, de même que le montant des écarts temporaires déductibles pour lesquels aucun actif d'impôts futurs n'a été constaté.	La date d'expiration, le cas échéant, des différences temporaires, ainsi que les pertes fiscales et les crédits d'impôt inutilisés.	En plus des exigences du chapitre 3465 du <i>Manuel de l'ICCA</i> , l'exposé-sondage requiert la présentation des différences temporaires qui viennent à échéance. Les différences temporaires qui viennent à échéance sont inhabituelles dans les lois fiscales canadiennes.
Cession d'actifs entre des entités d'un même groupe dans des juridictions qui n'ont pas les mêmes taux d'imposition	Aucune obligation d'information, étant donné que la comptabilisation de l'incidence fiscale est spécifiquement interdite selon le paragraphe 3465.35 du <i>Manuel de l'ICCA</i> .	Pour les cessions entre des juridictions fiscales qui n'ont pas les mêmes taux d'imposition : 1) actifs et passifs d'impôt différé découlant de la cession; 2) effet net sur la charge d'impôt; 3) effet fiscal des modifications apportées depuis la fin de la période pour laquelle des états financiers ont été produits.	L'IASB a ajouté cette obligation d'information à IAS 12 en raison de l'inquiétude que pourrait susciter sur le plan de la perception la gestion des résultats au moyen de cessions d'actifs entre des entreprises d'un même groupe.

Annexe B – Application de l'exposé-sondage aux sociétés canadiennes qui adoptent les IFRS

Le tableau suivant a été établi afin d'aider les sociétés canadiennes qui adoptent les IFRS à choisir la version d'IAS 12 sur laquelle elles devront se concentrer dans le cadre de leur plan de conversion aux IFRS. L'IASB n'a toujours pas tiré de conclusion à l'égard de la date d'entrée en vigueur d'IAS 12 et, par conséquent, il est fort probable qu'un climat d'incertitude entourera la date obligatoire d'entrée en vigueur de cette norme jusqu'à la publication du texte final de la norme au début de 2010. Les sociétés canadiennes qui prévoient inclure de l'information quantitative sur l'adoption des IFRS dans leur rapport de gestion, conformément à l'Avis 52-320 du personnel des Autorités canadiennes en valeurs mobilières, « Information sur les modifications prévues aux conventions comptables découlant du passage aux Normes internationales d'information financière », devraient envisager l'ajout de mises en garde spécifiques en ce qui a trait à ces informations compte tenu que certaines données pourraient être modifiées à la suite de la publication de nouvelles normes ou de normes révisées.

Application d'IAS 12 révisée ¹			
Hypothèse : entité dont l'exercice coïncide avec l'année civile		Hypothèse : la norme...	
	Doit obligatoirement être appliquée pour les périodes qui se terminent le 31 décembre 2011 ou avant cette date	NE doit PAS obligatoirement être appliquée avant 2011, mais l'entité choisit d'adopter la version révisée d'IAS 12 de façon anticipée	NE doit PAS obligatoirement être appliquée avant 2011 et l'entité n'adopte pas la version révisée d'IAS 12 de façon anticipée
Bilan d'ouverture (1 ^{er} janvier 2010)	Application d'IAS 12 révisée	Application d'IAS 12 révisée	Application de la version antérieure d'IAS 12
Retraitement des informations intermédiaires et annuelles de 2010	Application d'IAS 12 révisée	Application d'IAS 12 révisée	Application de la version antérieure d'IAS 12
États financiers intermédiaires pour les périodes qui prendront fin le 31 mars 2011; le 30 juin 2011; et le 30 septembre 2011	Application d'IAS 12 révisée	Application d'IAS 12 révisée	Application de la version antérieure d'IAS 12 ²
Premiers états financiers IFRS pour l'exercice qui se terminera le 31 décembre 2011	Application d'IAS 12 révisée	Application d'IAS 12 révisée	Application de la version antérieure d'IAS 12 ²
Période au cours de laquelle IAS 12 entre obligatoirement en vigueur			Application de la version révisée d'IAS 12 et retraitement des périodes antérieures, le cas échéant, aux fins des dispositions transitoires.

¹ Les paragraphes 7 et 8 d'IFRS 1 prévoient qu'une entité doit appliquer les mêmes méthodes comptables dans son premier état de la situation financière d'ouverture en IFRS et dans toutes les périodes présentées dans ses premiers états financiers IFRS. Ces méthodes comptables doivent être conformes à chaque IFRS en vigueur à la fin de sa première période où elle doit produire des états financiers selon les IFRS. Une entité ne doit pas appliquer des versions différentes des IFRS qui étaient en vigueur à des dates antérieures. Une entité peut appliquer une nouvelle IFRS qui n'est pas encore obligatoire si celle-ci permet une application anticipée.

² Veuillez prendre note que des informations devront être fournies si la version révisée finale d'IAS 2 était publiée mais que celle-ci n'avait pas encore été adoptée par l'entité.

Personnes-ressources

Toronto

John Van Ogtrop

416-601-6279

jvanogtrop@deloitte.ca

Arthur Driedger

416-643-8226

adriedger@deloitte.ca

Andrew Oldham

416-643-8014

aoldham@deloitte.ca

Jon Kligman

416-874-3638

jkligman@deloitte.ca

Kerry Danyluk

416-775-7183

kdanyluk@deloitte.ca

Jay Chai

416-643-8383

jchai@deloitte.ca

Vancouver

Herbert Wong

604-640-4910

herbertwong@deloitte.ca

Christopher Gimpel

604-640-3089

cgimpel@deloitte.ca

Montréal

Philippe Belair

514-393-7045

pbelair@deloitte.ca

Frederic Langlois

514-393-8350

flanglois@deloitte.ca



www.deloitte.ca

Deloitte, connu sous l'appellation Samson Bélair/Deloitte & Touche s.e.n.c.r.l. au Québec, est l'un des cabinets de services professionnels les plus importants au Québec et au Canada, offrant des services dans les domaines de la certification, de la fiscalité, de la consultation et des conseils financiers. Au Québec, quelque 1 900 personnes mettent régulièrement à contribution leur expertise pour des clients venant de tous les secteurs de l'économie. Comptant plus de 7 700 personnes réparties dans 57 bureaux au pays, Deloitte est déterminé à aider ses clients et ses gens à exceller.

La marque Deloitte représente une ou plusieurs entités de Deloitte Touche Tohmatsu, une *Verein* suisse, ses cabinets membres ainsi que leurs filiales et sociétés affiliées respectives. Deloitte Touche Tohmatsu est une *Verein* (association) suisse et, à ce titre, ni Deloitte Touche Tohmatsu ni aucun de ses cabinets membres ne peuvent être tenus responsables des actes ou des omissions de l'un ou de l'autre. Chaque cabinet membre constitue une entité juridique distincte et indépendante exerçant ses activités sous les noms de « Deloitte », « Deloitte & Touche », « Deloitte Touche Tohmatsu » ou d'autres raisons sociales similaires. Les services sont fournis par les cabinets membres ou par leurs filiales ou leurs sociétés affiliées, et non par la *Verein* Deloitte Touche Tohmatsu.

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