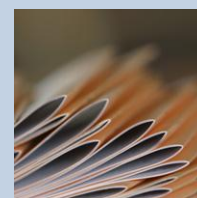


IFRS – Les répercussions sur les Premières nations et les autres organismes autochtones

1^{er} septembre 2008



En mars 2006, le Conseil des normes comptables (CNC) approuvait un plan stratégique prévoyant l'adoption des normes internationales d'information financière (IFRS) par les entreprises ayant une obligation publique de rendre des comptes au Canada. En février 2008, la date de basculement vers les IFRS a été arrêtée au 1^{er} janvier 2011. Bien que l'année 2011 puisse sembler quelque peu lointaine, cette échéance est plus courte que vous ne le pensez. Par conséquent, les entreprises ayant l'obligation de rendre des comptes doivent se préparer dès maintenant à cette conversion.

Pourquoi êtes-vous concerné par les IFRS?

Comme vous le savez, le Manuel des rapports de clôture d'exercice pour les Premières Nations, les conseils tribaux et les organisations politiques des Premières Nations exige que celles-ci établissent leurs rapports en suivant le modèle du Manuel de la comptabilité pour le secteur public. Ainsi, la question se pose en ces termes : pourquoi les Premières nations sont-elles concernées par le fait que le CNC exige l'adoption des normes IFRS?

Les Premières nations sont concernées à ce chapitre parce que nombre d'entre elles détiennent et exploitent des entreprises à but lucratif. La plupart de ces entreprises ont un profil qui correspond à la définition d'une entreprise publique ou d'un organisme public de type commercial du Manuel de comptabilité pour le secteur public. Une entreprise publique est définie comme un organisme qui présente toutes les caractéristiques suivantes :

- la entreprise publique est une personne morale distincte disposant du droit de conclure en son nom propre des contrats, pouvant faire l'objet de poursuites et ayant le droit d'entamer des actions en justice;
- la entreprise publique a le pouvoir financier et le pouvoir décisionnel au niveau opérationnel pour mener à bien des activités commerciales;
- la principale activité de la société est de vendre des biens et des services à des particuliers et des organismes extérieurs à l'entité comptable du gouvernement;
- la société peut, dans le cadre normal de ses activités, poursuivre son exploitation et remplir ses obligations à même les revenus perçus de sources extérieures de l'entité comptable du gouvernement.

Dans ce numéro

Pourquoi êtes-vous concerné par les IFRS?

Que sont les IFRS?

Quand s'appliqueront les IFRS?

Bien plus qu'un simple exercice comptable!

La nécessité d'élaborer un plan de projet

Tout est dans le détail!

Conclusion



BDO Dunwoody s.r.l./S.E.N.C.R.L.
Comptables agréés et conseillers

Un organisme public de type commercial est défini comme un organisme qui présente toutes les caractéristiques suivantes :

- l'organisme est une personne morale distincte disposant du droit de conclure en son nom propre des contrats, pouvant faire l'objet de poursuites et ayant le droit d'entamer des actions en justice;
- l'organisme a le pouvoir financier et le pouvoir décisionnel au niveau opérationnel pour mener à bien des activités commerciales;
- la principale activité de l'organisme est de vendre des biens et des services à des particuliers et des organismes;

Contrairement aux entreprises publiques, les organismes publics de type commercial peuvent vendre des biens et des services à l'intérieur de l'entité comptable du gouvernement ou ils peuvent compter sur les subventions du gouvernement et d'autres organismes gouvernementaux pour poursuivre leurs activités et remplir leurs obligations.

Le Manuel de comptabilité pour le secteur public stipule que les entreprises publiques et les organismes publics de type commercial sont des entreprises ayant une obligation publique de rendre des comptes et doivent suivre les normes imposées à celles-ci dans le Manuel de l'ICCA – Comptabilité. Puisque les normes imposées aux entités ayant une obligation publique de rendre des comptes du Manuel de l'ICCA deviendront en 2011 des normes IFRS, les entreprises publiques et les organismes publics de type commercial devront adopter les normes IFRS en 2011. Ceci aura des répercussions sur les états financiers des entreprises publiques et des organismes publics de type commercial concernés, ainsi que sur les états financiers des Premières nations.

Dans le cas des entreprises publiques, les répercussions sur les états financiers des Premières nations découlent du fait que les investissements dans les entreprises publiques sont constatés à l'aide de la méthode modifiée de la comptabilisation à la valeur de consolidation. Selon la méthode modifiée de la comptabilisation à la valeur de consolidation, l'investissement dans une entreprise publique et le revenu de celui-ci sont basés sur les états financiers de l'entreprise publique qui, dès 2011, devront être préparés conformément aux normes IFRS. En outre, le Manuel de comptabilité pour le secteur public impose la présentation des états financiers condensés de l'entreprise publique. Les chiffres inscrits aux états financiers condensés devront également être inscrits en conformité des normes IFRS dès 2011.

Dans le cas des organismes publics de type commercial, ils sont entièrement consolidés dans les états financiers des Premières nations. Par conséquent, l'exigence pour les organismes publics de type commercial d'utiliser les normes IFRS imposera de nouveaux ajustements de consolidation en 2011 et une bonne compréhension des différences entre la comptabilité pour le secteur public et les normes IFRS sera nécessaire.

Que sont les IFRS?

Les normes IFRS sont des normes de haute qualité acceptées dans le monde entier et publiées par le *International Accounting Standards Board* (www.iasb.org). Les normes IFRS s'appliquent aux états financiers à vocation générale des entreprises à but lucratif. Elles établissent les exigences en matière de constatation, d'évaluation, de présentation et d'information à l'égard des transactions et des événements importants pour les états financiers à vocation générale.

Actuellement, près de 100 pays exigent ou permettent l'utilisation des normes IFRS ou disposent d'une politique de convergence avec celles-ci. L'usage des normes IFRS se répand de manière importante depuis les dernières années, et cette tendance se maintiendra du fait de la mondialisation accrue des marchés de capitaux et du commerce. La mondialisation a donné lieu à une pression en faveur de l'harmonisation des normes comptables à l'échelle mondiale afin de réduire les incohérences dans la présentation de l'information financière.

Quand s'appliqueront les IFRS?

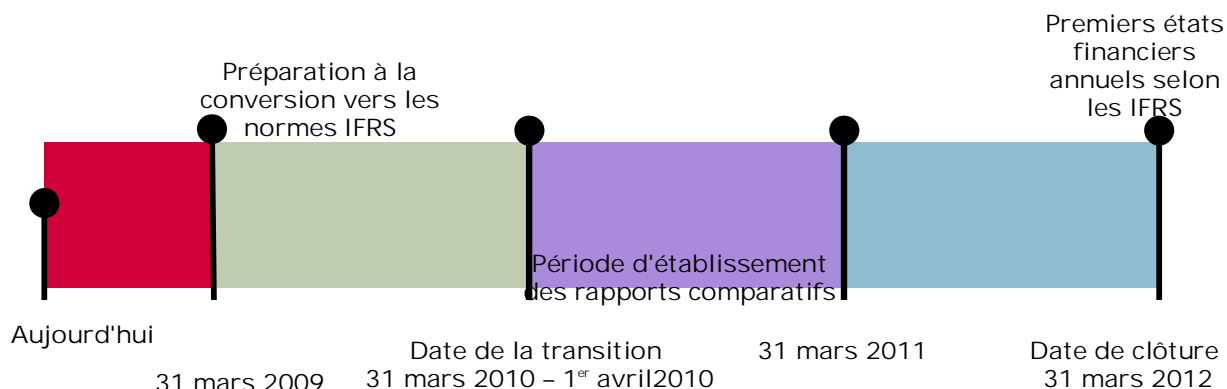
Les normes IFRS entrent en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2011. Par conséquent, pour la plupart des entités des Premières nations, la date de basculement sera 1^{er} avril 2011, et la première fin d'exercice touchée par cette mesure sera au 31 mars 2012. Si la première date de présentation de l'information financière selon les normes IFRS, un peu moins de trois ans et demi, peut sembler lointaine, il faut savoir cependant que cette date de 2011 est trompeuse.

Pour bien comprendre à quel moment une entité doit être prête à adopter les normes IFRS, il faut examiner la norme IFRS 1 - première adoption des normes internationales d'information financière. La norme IFRS 1 fait mention des dates ci-dessous.

La date de transition – « *Le début de la première période pour laquelle une entité présente des informations comparatives complètes selon les IFRS dans ses premiers états financiers IFRS.* » Ainsi, pour une entreprise canadienne dont la date de fin d'exercice correspond au 31 mars, la date de transition sera le 1^{er} avril 2010. L'entité doit préparer un bilan d'ouverture établi conformément aux normes à la date de la transition.

La date de clôture – « *La fin de la dernière période couverte par les états financiers ou par un rapport financier intermédiaire.* » Pour une entité dont la fin d'exercice correspond au 31 mars, la date de clôture sera le 31 mars 2011.

Nous estimons qu'une entité, dont la date de fin d'exercice est le 31 mars, doit être prête à adopter les normes IFRS d'ici le 1^{er} avril 2010, soit deux ans avant la date de publication du premier rapport annuel. L'exigence de préparer des données comparatives nécessite d'être prêt d'ici la date de transition. On trouve de nombreuses différences entre les exigences de constatation, d'évaluation et de présentation de l'information des normes IFRS et celles des PCGR du Canada. La façon la plus efficace de produire les états comparatifs au 31 mars 2011 est de préparer un ensemble d'états financiers conformes aux PCGR du Canada et un autre selon les normes IFRS pour l'exercice 2011.



Bien plus qu'un simple exercice comptable!

Il est très important d'insister sur le fait que l'adoption des normes IFRS constitue bien plus qu'un exercice comptable. Toutes les activités d'un organisme seront touchées par l'adoption des normes IFRS, et pas seulement les états financiers. Bien qu'on mette d'abord l'accent sur les états financiers, l'entité qui se consacre uniquement à cette question risque de ne pas porter suffisamment d'attention à toutes les questions à couvrir. Les domaines dont il faudra tenir compte sont les suivants :

Ressources humaines

Le plus grand bouleversement découlant de la convergence vers les normes IFRS se situera au niveau des ressources comptables de l'organisme puisque les équipes devront être composées de manière à défendre le processus de conversion. Par conséquent, les premières décisions à prendre concernent les ressources humaines : l'organisme dispose-t-il des ressources adéquates parmi son personnel? On devra élaborer un plan pour renforcer les capacités en matière de normes IFRS. Chaque organisme devra également s'assurer que ses services comptables disposent des ressources nécessaires pour, à la fois, satisfaire les exigences actuelles de présentation des informations financières et commencer à élaborer les données relatives aux normes IFRS. Cette mesure constituera un défi important pour les plus petits organismes, dont le personnel comptable est déjà utilisé au maximum de ses capacités. En réalité, de nombreuses entreprises, tant les grandes que les petites, devront faire appel à des consultants externes.

Ententes contractuelles

Bien des ententes contractuelles d'un organisme sont liées à ses états financiers. Par exemple, les changements dans les exigences de constatation et d'évaluation pourraient entraîner le non-respect de clauses restrictives ou d'autres exigences à caractère financier. Pour s'assurer de traiter adéquatement ces questions, un organisme doit examiner ses ententes contractuelles et cerner les cas où ces situations se produiront. L'organisme doit ensuite discuter bien à l'avance de ces situations avec les utilisateurs des états financiers et les parties prenantes risquant d'être touchées. Cette discussion permettra aux utilisateurs de comprendre l'incidence des normes IFRS avant qu'elles ne soient mises en place et de modifier en conséquence les ententes contractuelles.

Régimes de rémunération

Les exigences d'évaluation et de constatation des normes IFRS influenceront sur les bénéfices, et dans de nombreux cas, elles accroîtront l'instabilité du bénéfice net. Dans la mesure où les régimes de rémunération comme les primes, les régimes d'intéressement et les options d'achat d'actions sont liés aux PCGR du Canada, les entreprises devront tenir compte de l'incidence des exigences des normes IFRS sur les régimes actuels. Comme pour les ententes contractuelles mentionnées ci-dessus, il est important de s'occuper bien à l'avance de l'incidence sur les régimes de rémunération.

Systèmes d'information et de contrôle

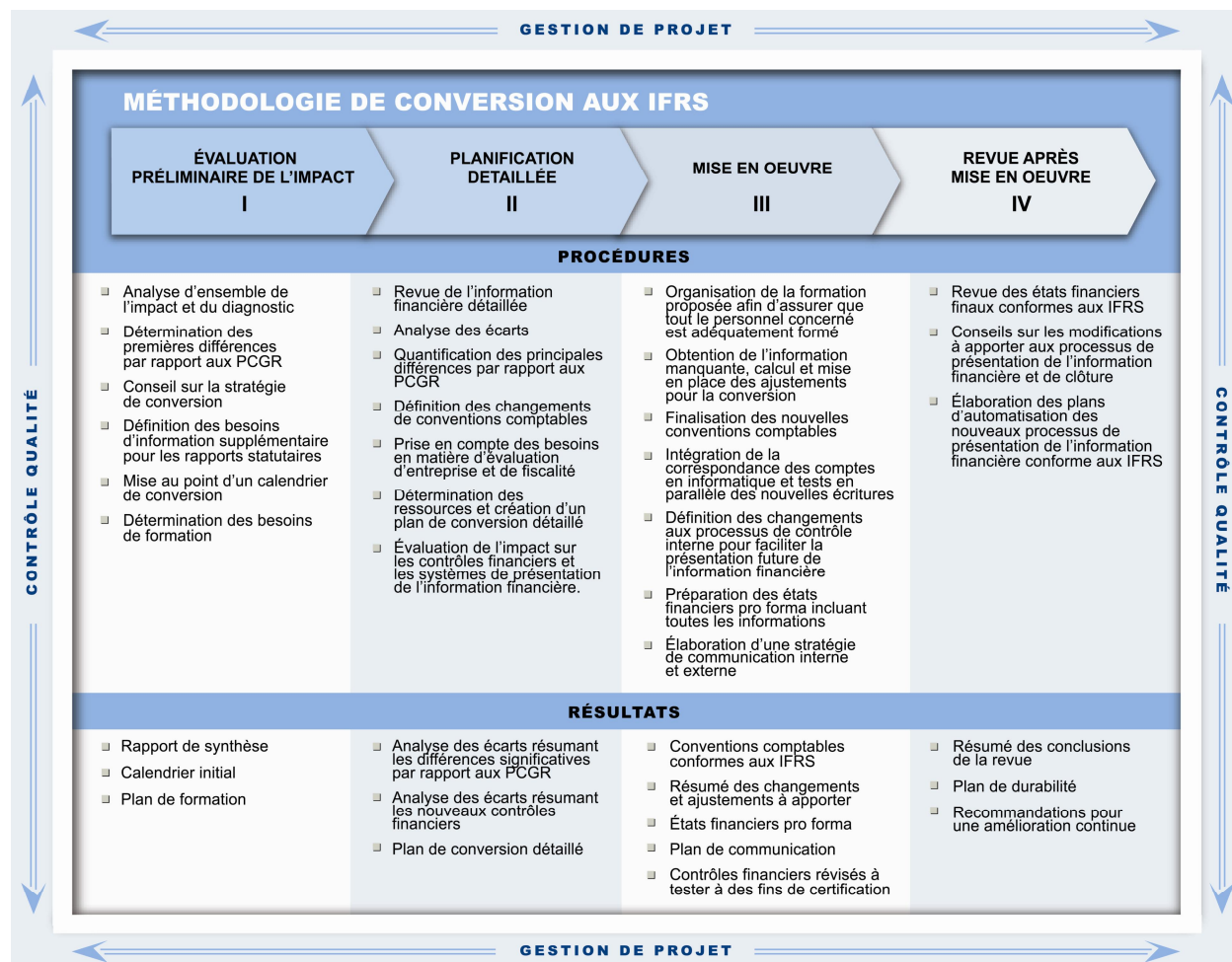
La conversion aux normes IFRS fera naître la nécessité de fournir de nouvelles données pour se conformer aux exigences des normes IFRS en matière de présentation de l'information financière, ainsi que pour la prise de décisions. Par conséquent, les organismes devront mettre en place de nouveaux contrôles internes pour s'assurer que l'information est fiable. Dans certains cas, elles devront mettre en œuvre de nouveaux systèmes de collecte de données et de production de rapports selon les normes IFRS.

Si la conversion aux normes IFRS n'est pas seulement perçue comme un simple exercice comptable, il sera possible d'en tirer des avantages allant bien au-delà de la seule production des rapports financiers. Cette conversion devrait être perçue comme une occasion de revoir et d'améliorer les systèmes d'information, d'améliorer les communications avec les utilisateurs des états financiers et les autres parties intéressées et de comparer son entreprise aux sociétés internationales du même secteur.

La nécessité d'élaborer un plan de projet

Comme nous l'avons déjà souligné, la conversion aux IFRS est bien plus qu'un simple exercice comptable. L'opération exigera la participation de membres du personnel de tous les services de l'organisme et possédant diverses compétences. Pour cette raison, nous pensons qu'il est essentiel que les entités traitent le passage aux normes IFRS à titre de projet et le gèrent comme tel.

Nous pensons que tout plan de projet doit englober les quatre étapes suivantes : évaluation préliminaire de l'incidence, planification détaillée, mise en œuvre, et revue après la mise en œuvre.



Ce document présente seulement plus en détail à l'évaluation préliminaire de l'incidence et la planification détaillée du projet, car nous croyons qu'il est capital que toutes les entités, qui devront adopter les normes IFRS, réalisent ces deux étapes le plus tôt possible.

Évaluation préliminaire de l'incidence

L'étape clé dans l'évaluation préliminaire de l'incidence est de créer un comité d'orientation et une équipe de mise en œuvre qui assumeront en fin de compte la responsabilité du projet de conversion aux normes IFRS. Les petits organismes peuvent désigner uniquement une ou deux personnes et ne pas constituer une structure de gestion de projet officielle. Toutefois, il est crucial que quelqu'un dirige le projet de conversion.

Une fois désignées, ces personnes doivent suivre une formation sur les normes IFRS. Une fois que cette formation est achevée, le comité d'orientation et l'équipe de mise en œuvre seront en mesure de comprendre la complexité de la mission. Il est également important de noter que les personnes choisies seront formées pour des normes qui entreront en vigueur en 2011. L'IASB a mis en œuvre de nombreux projets qui apporteront des modifications importantes à ces normes d'ici 2011. Par conséquent, il serait inadéquat de donner une formation sur toutes les normes en vigueur à l'heure actuelle; certaines séances de formation devront être reportées jusqu'à ce que les normes révisées soient finalisées.

Planification détaillée

L'étape clé de la planification détaillée se situe dans l'analyse des écarts. L'analyse des écarts permettra de déterminer les différences entre les conventions et les méthodes comptables actuelles de l'entité et celles imposées par les normes IFRS. À cette étape du projet, de nombreux organismes tendent à concentrer leurs efforts sur les exigences imposées en matière de constatation et d'évaluation. Toutefois, nous pensons qu'il est important que les organismes tiennent également compte de la présentation et de la divulgation de l'information au cours de l'analyse des écarts. Nous pensons qu'il est crucial de traiter des questions relatives aux exigences en matière de présentation et de divulgation en raison de la portée de l'information requise par les normes IFRS qui, dans bien des cas, créeront de nouveaux besoins de communication de l'information financière.

Cette analyse des écarts est également nécessaire pour évaluer convenablement les principales répercussions commerciales, telles que l'incidence sur les systèmes d'information, le type d'entente contractuelle devant faire l'objet de modification, les procédés à changer, etc. Toutes ces considérations doivent être connues afin de pouvoir les intégrer à une planification de projet détaillée. Le plan de projet détaillé peut être utilisé pour arrêter les échéances et les exigences en matière de ressources.

Un organisme ne sait pas combien de temps ou de ressources elle devra consacrer au basculement vers les normes IFRS avant que la planification détaillée ne soit réalisée. Pour certains organismes, en particulier dans certains secteurs, les efforts à fournir seront importants et la planification détaillée permettra de déterminer les besoins nécessaires pour démarrer immédiatement la phase de mise en œuvre du projet. Pour d'autres organismes, les différences peuvent s'avérer relativement peu importantes et elles n'auront pas à entamer immédiatement la phase de mise en œuvre du projet. C'est la raison pour laquelle il est impératif que les entités réalisent le plus tôt possible l'évaluation de leur projet.

Nous sommes d'avis que tant au niveau de l'évaluation préliminaire de l'impact que de la planification détaillée, il faut accorder une importance particulière à la norme *IFRS 1 - Première adoption des Normes internationales d'information financière*. IFRS 1 offre des directives transitoires et de l'aide aux entreprises qui adoptent pour la première fois les normes IFRS. À ce titre, il joue un rôle de premier plan dans tout projet de conversion vers les normes IFRS. En règle générale, l'IFRS 1 impose une application rétrospective de ces normes qui entrent en vigueur à la date de présentation de l'information financière selon les normes IFRS. Toutefois, selon les cas, il offre un certain soulagement à cette application rétrospective. Ce soulagement découle du format des exemptions obligatoires (des situations pour lesquelles l'application rétrospective est interdite et l'application prospective est exigée) et les exemptions facultatives. Il est très important de comprendre les exemptions facultatives lors de la préparation du plan du projet puisque les choix auront des répercussions sur les besoins d'information et modifieront les étapes à suivre pour réaliser le projet de conversion vers les normes IFRS.

Comme nous l'avons déjà souligné, il est crucial de réaliser ces deux étapes du projet le plus tôt possible. Lorsque ces deux étapes sont achevées, une entité devrait avoir :

- décidé et formé son équipe de conversion vers les normes IFRS;
- réalisé une analyse des écarts;
- arrêté les choix IFRS 1 adéquats;
- élaboré une planification de projet détaillée.

Lorsque ces étapes sont achevées, vous pouvez alors passer à l'étape de la mise en place qui exigera de faire des choix de conventions comptables, de calculer les ajustements nécessaires et de dresser une ébauche des états financiers. Une bonne planification et une bonne évaluation sont les éléments essentiels pour la réussite de la phase de mise en œuvre. Il est aussi important de noter que la conversion aux normes IFRS devra dépasser le stade de projet pour devenir un processus permanent

dans le fonctionnement de l'entité. Ceci devrait être pris en considération pendant toute la durée du projet et constitue l'un des objectifs explicites de la révision après la mise en œuvre.

Tout est dans le détail!

Les normes IFRS et les PCGR du Canada constituent des cadres fondés sur des principes; de ce point de vue, bon nombre de leurs principes généraux sont les mêmes. Toutefois, la manière dont les principes généraux des normes IFRS sont appliqués peut être très différente de celle des PCGR du Canada. Par conséquent, pour bien comprendre l'ampleur des différences entre les normes IFRS et les PCGR du Canada, il est essentiel de ne pas se limiter aux principes généraux et d'examiner les directives détaillées présentées dans les normes.

Cette présentation ne couvre pas en détail les différences entre les normes IFRS et les PCGR du Canada. Toutefois, elle couvrira brièvement trois domaines où les normes IFRS diffèrent de manière marquante par rapport aux PCGR du Canada. Ces domaines sont la décomptabilisation des actifs financiers, les dépréciations, les options de juste valeur et les provisions.

Dépréciations

Les exigences des PCGR du Canada et des normes IFRS concernant le moment auquel soumettre les actifs à long terme à un test de dépréciation sont très semblable. Les différences principales entre les normes IFRS et les PCGR du Canada concernent la façon dont le test est exécuté. La première différence renvoie au niveau auquel le test est effectué. Selon les PCGR du Canada, les tests de dépréciation s'effectuent en deux étapes :

1. comparaison de la valeur comptable du groupe d'actifs et des flux de trésorerie non actualisés attendus;
2. si la valeur comptable est inférieure aux flux de trésorerie non actualisés, comparaison de la valeur comptable et de la juste valeur, et constatation d'une dépréciation si la valeur comptable est inférieure.

Les normes IFRS prévoient un test en une seule étape. La valeur comptable est comparée au montant recouvrable qui est défini comme le montant le plus élevé entre la juste valeur au net des coûts de vente et la valeur d'utilité. Le fait que les normes IFRS ne tiennent pas compte des flux de trésorerie non actualisés donne lieu à de plus grandes pertes de valeur constatées en vertu des normes IFRS que ce ne serait le cas selon les PCGR du Canada. Cette différence justifie ce principe voulant que l'utilisation des normes IFRS conduise à une plus grande volatilité des bénéfices.

Évaluation de la juste valeur

Les principes de la juste valeur existent dans différentes normes des PCGR actuels du Canada, notamment :

- la constatation initiale des instruments financiers et l'évaluation subséquente des instruments financiers détenus à des fins de transaction et disponibles à la vente;
- le calcul de la rémunération à base d'actions;
- la répartition du prix d'acquisition pour les regroupements d'entreprises;
- les tests de dépréciation sur l'actif à long terme, les immobilisations incorporelles et l'écart d'acquisition.

En vertu des IFRS, la juste valeur continuera à être utilisée dans les cas décrits ci-dessus. Toutefois, les normes IFRS permettent également la réévaluation à la juste valeur des immobilisations corporelles, des actifs incorporels et des immeubles de placement chaque date de clôture.

Les immeubles de placement consistent des propriétés détenues afin de toucher des revenus locatifs ou de réaliser une appréciation en capital. Les normes IFRS offrent deux modèles comptables pour les immeubles de placement : au coût amorti sur la durée de vie utile ou à la juste valeur avec des variations de la juste valeur incluses dans les résultats. Même si le modèle de comptabilisation au coût est retenu, la juste valeur des immeubles de placement doit être présentée. Dans le cas des sociétés immobilières, il est très commun d'utiliser la méthode de la juste valeur.

Dans le cas des immobilisations corporelles et incorporelles, les mécanismes du choix de comptabiliser à l'aide de la méthode de la juste valeur sont très différents de ceux des immeubles de placement. La variation de la juste valeur est constatée dans une réserve pour réévaluation, qui est un composant distinct du capital, tant que le montant réévalué est supérieur au coût déprécié d'origine. Si le montant réévalué est inférieur aux coûts dépréciés d'origine, la variation de la juste valeur est constatée aux résultats. Les immobilisations corporelles et incorporelles, dont la durée de vie est définie, continuent d'être dépréciées. Toutefois, cette dépréciation est basée sur le montant réévalué et le montant total de la dépréciation est porté aux résultats. En outre, dans le cas des immobilisations incorporelles, le choix de la méthode de la juste valeur peut être seulement utilisé si le marché de ce bien incorporel est actif. Cette méthode relativement compliquée de tenue de livres tend à réduire considérablement le nombre d'entreprises qui utilisent la méthode de la juste valeur pour constater leurs immobilisations corporelles et incorporelles.

Provisions

Le terme « Provisions » ne figure pas dans les PCGR du Canada actuels. Selon les normes IFRS, une « provision » est définie comme un passif dont l'échéance ou le montant est incertain. Dans certains cas, les éléments, qui auraient été considérés comme des passifs éventuels selon les PCGR du Canada, seront considérés comme des provisions en vertu des IFRS. Cette différence de traitement entraîne une différence importante, car les passifs éventuels sont constatés selon les PCGR canadiens s'ils sont probables, alors que selon les normes IFRS, des provisions sont constatées si une sortie de ressources est probable, probabilité que les normes IFRS établissent à plus de 50 %. Par conséquent, en vertu des IFRS, il y aura davantage de passifs éventuels constatés dans le bilan que selon les PCGR du Canada.

Les différences exposées ci-dessus ne sont que la pointe de l'iceberg. Comme nous l'avons souligné plus haut, vous devez prendre connaissance des directives détaillées de chaque norme pour comprendre réellement ces différences, car tout est dans le détail!

Conclusion

La conversion aux normes IFRS est un projet important pour toutes les entités qui en subiront les répercussions. Par conséquent, nous recommandons que vous commenciez dès à présent la planification et l'évaluation des répercussions de cette conversion. Si vous souhaitez obtenir de plus amples renseignements sur les normes IFRS ou connaître les sources de référence concernant ces normes, veuillez communiquer avec votre bureau local de BDO Dunwoody s.r.l./S.E.N.C.R.L. ou [visitez le **www.bdo.ca/ifrs**](http://www.bdo.ca/ifrs)

