

CERTIFICATION ET COMPTABILITÉ

IFRS 1

Introduction et contexte de la norme IFRS 1

En général, lors de la première adoption des Normes internationales d'information financière (IFRS), une entité doit appliquer rétroactivement l'ensemble des normes IFRS à tous ses exercices antérieurs. Pour bon nombre d'entités qui adoptent les IFRS pour la première fois et qui préparaient auparavant leurs états financiers conformément aux PCGR du Canada, le rajustement de tous les registres comptables préparés conformément aux PCGR du Canada depuis leur création constituerait une tâche colossale. Heureusement, les organismes de normalisation reconnaissent cet obstacle important à l'adoption des normes IFRS, non seulement pour les entreprises du Canada, mais aussi pour toutes les entités qui les adoptent. Ils ont ainsi créé la norme IFRS 1, Première adoption des Normes internationales de renseignement financier (IFRS 1), afin de simplifier la tâche aux entités adoptant les normes pour la première fois.

L'IFRS 1 a pour objectif d'assurer que les premiers états financiers d'une entité établis conformément aux normes IFRS, ainsi que les rapports financiers intermédiaires de cette entité couvrant une partie de la période visée par ces états financiers, contiennent de l'information de haute qualité qui :

- est transparente pour les utilisateurs et comparable pour toutes les périodes visées;
- offre un bon point de départ pour la comptabilisation conformément aux normes IFRS;
- peut être produite à un coût qui n'est pas supérieur aux avantages pour les utilisateurs.

L'IFRS 1 offre une certaine exonération à l'application rétrospective complète sous forme d'exemptions obligatoires et facultatives. Ces exemptions sont décrites en détail plus loin dans la présente publication. De manière générale, elles permettent aux entités de ne pas effectuer l'application rétrospective complète de certaines normes et interprétations. Ces exemptions s'appliquent dans les cas où le Conseil des normes comptables internationales (CNCI) estime que le coût nécessaire pour se conformer aux exigences pourrait être supérieur aux avantages qu'en tireraient les utilisateurs des états financiers.

Outre cette question d'application rétrospective, les entités qui adoptent les normes IFRS pour la première fois doivent également faire face à d'autres difficultés sur le plan de la communication de l'information financière. À titre d'exemple, lorsqu'elle adopte une norme IFRS, une entité est tenue d'en suivre les dispositions transitoires. Ces dispositions visent les entités qui utilisent déjà les normes IFRS; certaines d'entre elles peuvent ne pas être suffisamment claires quant aux exigences auxquelles les nouveaux adoptants doivent se conformer pour adopter les normes. Par conséquent, l'IFRS 1 interdit généralement aux nouveaux adoptants de suivre ces dispositions transitoires. Ces entités doivent se conformer aux dispositions prévues à la norme IFRS 1, qui peuvent exiger que les entités appliquent les dispositions transitoires de certaines normes, mais en règle générale, ce n'est pas le cas..



La quantité d'informations que les nouveaux adoptants doivent présenter dans leurs premiers états financiers conformes aux normes IFRS afin que les utilisateurs comprennent bien les modifications apportées aux états précédents établis conformément aux PCGR constitue une autre difficulté à surmonter. L'IFRS 1 tente de résoudre ce problème en énonçant les informations de rapprochement requises, que ce soit pour suivre les exigences d'information d'une norme particulière ou pour la communication d'autres informations particulières requises.

La présente publication porte sur quelques difficultés auxquelles devront faire face les entités canadiennes qui adoptent les IFRS pour la première fois. Ces difficultés comprennent les notions et les exigences importantes de l'IFRS 1 ainsi que le moment de leur application, les exemptions offertes, l'incidence des normes pour les entités canadiennes (tous les exemples énonçant des dates particulières partent de l'hypothèse que les entités ont une date de fin d'année civile standard et qu'elles n'adoptent pas les IFRS plus tôt que prévu).

Quand appliquera-t-on l'IFRS 1?

Les premiers états financiers d'une entité établis conformément aux normes IFRS constituent les premiers états financiers annuels suivant l'adoption des IFRS. Ils présentent un énoncé explicite et sans réserve quant à leur conformité aux normes IFRS. La date de basculement obligatoire au Canada est fixée au 1er janvier 2011. Par conséquent, pour les entités canadiennes dont la fin d'exercice correspond à la fin de l'année civile, les premiers états financiers annuels établis conformément aux normes IFRS seront publiés le 31 décembre 2011. Toutefois, pour nombre d'entreprises canadiennes adoptant les normes IFRS, les premières informations financières présentées en vertu des normes IFRS seront publiées dans le premier rapport intermédiaire du trimestre se terminant le 31 mars 2011.

Il est à noter que les dernières modifications apportées à la norme IFRS 1 clarifient la notion que l'IAS 8, Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs, ne s'applique pas aux changements de conventions comptables qui ont eu lieu lorsque l'entreprise a adopté les normes IFRS ou aux changements apportés à ces conventions après que celle-ci présente ses premiers états financiers IFRS.

En outre, lorsqu'une entité change de conventions comptables, ou qu'elle fait appel à une exemption en vertu de l'IFRS 1, pendant une période couverte par ses premiers états financiers IFRS (c.-à-d. que l'entité a appliqué une convention comptable ou une exemption IFRS 1 dans un état financier intermédiaire précédent), l'entité doit expliquer comment ces modifications ont influé sur la situation financière, le rendement financier et les flux de trésorerie présentés dans son état financier intermédiaire. Cette modification exige également que les rapprochements soient mis à jour afin de tenir compte des changements de conventions comptables ou de l'application d'une exemption.

Dates importantes et nécessité des chiffres comparatifs

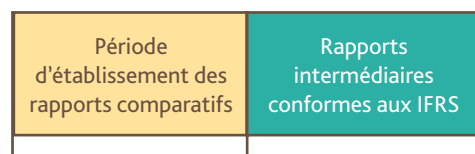
La première date de présentation de l'information financière annuelle selon les normes IFRS, soit le 31 décembre 2011, peut induire en erreur. En effet, pour bien comprendre à quel moment une entité doit être prête à adopter les normes IFRS, il convient d'examiner la norme IFRS 1. La norme IFRS 1 définit les dates suivantes :

- 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 entité canadienne adoptant les normes pour la première fois dont la date de fin d'exercice correspond à la date de fin de l'année civile, la date de transition sera le 1er janvier 2010;
- la première période de présentation de l'information financière selon les normes IFRS : « 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 à la fin de l'année civile, la première date de présentation de l'information financière selon les normes IFRS sera le 31 décembre 2011.

En théorie, une entité dont la date de fin d'exercice coïncide avec la fin de l'année civile doit être prête à adopter les normes IFRS au plus tard le 1er janvier 2010, date de transition. Comme l'IFRS 1 exige également que les états comparatifs soient rajustés pour se conformer aux normes IFRS, les entités doivent être prêtes avant la date de transition. Sur le plan de la constatation, de l'évaluation et de l'information à fournir, les normes IFRS et les PCGR du Canada présentent de nombreuses différences. Par conséquent, le moyen le plus efficace de produire des états comparatifs en 2010 est de préparer un jeu d'états financiers conformes aux PCGR du Canada et un jeu d'états financiers selon les normes IFRS pour l'exercice 2010.

Informations à fournir pour le rapport de gestion/état de la situation financière d'ouverture

Premiers états financiers annuels conformes aux normes IFRS



Date de transition
31 déc. 2009 /
1er jan. 2010

Date de l'arrêt des comptes
31 décembre 2010

Qu'est-ce que l'état de la situation financière d'ouverture selon les normes IFRS?

Les entités sont tenues de préparer et de présenter un état de la situation financière d'ouverture selon les normes IFRS à la date de transition vers les IFRS. Cet état de la situation financière d'ouverture constitue le point de départ de la comptabilisation des entités en vertu des normes IFRS.

L'IFRS 1 exige notamment que les entités effectuent ce qui suit dans la préparation de leur état de situation financière d'ouverture

selon les normes IFRS, lequel constitue le point de départ de la comptabilisation en vertu des IFRS :

- constater tous les actifs et passifs devant être comptabilisés en vertu des normes IFRS;
- ne pas constater les éléments comme les actifs et les passifs que les normes IFRS interdisent de constater;
- reclasser les éléments comptabilisés sous une catégorie particulière d'actifs, de passifs ou d'éléments des capitaux propres en vertu des PCGR, et qui doivent être classés ailleurs en vertu des normes IFRS;
- appliquer les normes IFRS à l'évaluation de tous les actifs et les passifs constatés.

Appliquer les normes IFRS à l'évaluation de tous les actifs et les passifs constatés

Lors de la préparation de leur état de situation financière d'ouverture selon les normes IFRS, les entités ne doivent pas suivre les normes en place au 1er janvier 2010, mais plutôt les normes qui entrèrent en vigueur le 31 décembre 2011. Cette exigence peut constituer un défi important pour certaines entités. Alors que les nouveaux adoptants bénéficient désormais d'une plateforme stable (aucune nouvelle norme ou interprétation n'est proposée avec une date d'entrée en vigueur obligatoire antérieure au 31 décembre 2011), de nouvelles normes ou interprétations peuvent être émises et permettre l'adoption anticipée. Une entité doit comprendre les modifications proposées par une nouvelle norme ou interprétation et l'incidence que l'adoption anticipée peut avoir sur sa première date de présentation de l'information financière annuelle selon les normes IFRS.

Quelles informations doivent être communiquées dans les premiers états financiers annuels établis conformément aux normes IFRS?

Les premiers états financiers annuels préparés en vertu des normes IFRS doivent être conformes aux exigences en matière de présentation et d'information de l'*IAS 1 Présentation des états financiers* (IAS 1), ainsi qu'aux autres normes et interprétations pertinentes. L'IFRS 1 n'offre aucune exonération à l'égard de ces exigences de présentation et d'information. Pour qu'ils soient conformes à l'IAS 1 et à l'IFRS 1, les premiers états financiers annuels d'une entité en vertu des normes IFRS doivent comprendre au moins trois états de la situation financière (au 1er janvier 2010, au 31 décembre 2010 et au 31 décembre 2011), deux états du résultat global, deux états des flux de trésorerie et deux états de la variation des capitaux propres (pour les périodes prenant fin le 31 décembre 2010 et le 31 décembre 2011) ainsi que les notes complémentaires, y compris les chiffres comparatifs pour toutes les périodes présentées. Il n'est pas nécessaire que les récapitulatifs historiques des périodes précédant la première période visée par la publication de la totalité des chiffres comparatifs soient conformes aux exigences de constatation et d'évaluation des normes IFRS. L'entité doit mentionner que l'information n'a pas été produite conformément aux normes IFRS et décrire les principales différences par rapport aux normes IFRS. Aucune information quantitative n'est requise à l'égard des différences.

L'IFRS 1 énonce l'information détaillée requise pour expliquer aux utilisateurs en quoi la transition du référentiel comptable antérieur aux normes IFRS touche l'état de la situation financière de l'entité, son rendement financier ainsi que ses flux de trésorerie. Tous les rajustements effectués découlent d'événements et d'opérations survenus avant la date de transition aux IFRS. À l'exception du reclassement d'éléments des actifs incorporels sous l'écart d'acquisition, l'entité doit constater ses rajustements directement dans les bénéfices non répartis (ou, s'il y a lieu, sous une autre catégorie de capitaux propres) à la date de transition aux IFRS (par ex. le 1er janvier 2010).

Un certain nombre de rapprochements entre les PCGR du Canada et les normes IFRS sont requis dans les premiers états financiers préparés selon les IFRS afin de mettre en évidence les ajustements effectués pour les utilisateurs, notamment :

- le rapprochement des capitaux propres aux termes du référentiel comptable antérieur et de ceux établis aux termes des IFRS à la date de transition aux IFRS. Dans le cas des entités canadiennes dont la fin d'exercice coïncide avec la fin de l'année civile et qui adopteront les normes IFRS le 1er janvier 2011, ce rapprochement aurait lieu le 1er janvier 2010;
- le rapprochement des capitaux propres de l'entité à la fin de la dernière période visée par ses plus récents états financiers annuels établis conformément au référentiel comptable antérieur. Dans le cas des entités canadiennes dont la fin d'exercice coïncide avec la fin de l'année civile et qui adopteront les IFRS le 1er janvier 2011, ce rapprochement aurait lieu le 31 décembre 2010;
- le rapprochement de son résultat étendu déclaré aux termes du référentiel comptable antérieur pour la dernière période visée par les plus récents états financiers annuels et de son résultat global déclaré conformément aux normes IFRS pour la même période. Si une entité n'a pas déclaré de résultat étendu aux termes du référentiel comptable antérieur, l'état des résultats établi conformément au référentiel comptable antérieur doit être utilisé. Dans le cas des entités canadiennes dont la fin d'exercice coïncide avec la fin de l'année civile et qui adopteront les IFRS le 1er janvier 2011, ce rapprochement se rapporterait à l'exercice terminé le 31 décembre 2010.

Ces rapprochements doivent offrir aux utilisateurs suffisamment de détails pour leur permettre de comprendre les modifications importantes apportées à l'état de la situation financière et à l'état des résultats. Les entités doivent également expliquer les modifications importantes apportées à l'état des flux de trésorerie. Les corrections d'erreurs effectuées lorsque le référentiel comptable antérieur étaient en vigueur et qui ont été cernées pendant le processus de conversion doivent être indiquées séparément des ajustements découlant des modifications des conventions comptables. Il faut prendre note que la norme IAS 8, Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs, ne s'applique pas aux modifications de conventions comptables découlant de l'adoption par l'entité des normes IFRS ou aux changements de conventions après qu'elle ait présenté ses premiers états financiers IFRS.

En outre, si l'entité a comptabilisé ou repris des pertes de valeur pour la première fois lors de la préparation de son état de la situation financière d'ouverture selon les normes IFRS, il lui faut fournir les informations que lui aurait imposées l'*IAS 36 Dépréciation d'actifs* si l'entité avait comptabilisé ces pertes de valeur ou ces reprises pendant la période commençant à la date de transition aux IFRS.

Quelles sont les exceptions à l'égard de l'application rétrospective complète?

L'IFRS 1 fournit aux nouveaux adoptants des directives détaillées quant à l'application de normes particulières. Comme nous l'avons mentionné ci-dessus, les entités sont en général tenues d'appliquer les normes IFRS rétrospectivement. Toutefois, la norme IFRS 1 prévoit deux catégories d'exceptions à ce principe, notamment :

- elle interdit l'application rétrospective des normes IFRS à certains domaines, en particulier lorsque cette dernière exige que la direction applique son jugement à l'égard de circonstances passées pour lesquelles le résultat d'une opération particulière est connu;
- elle accorde des exemptions facultatives limitées à l'égard de ces exigences dans des cas particuliers où le coût nécessaire pour s'y conformer serait probablement supérieur aux avantages que les utilisateurs des états financiers en tireraient.

Quelles sont les exemptions facultatives à l'égard de l'application rétrospective?

Tel que mentionné ci-dessus, l'IFRS 1 offre des exemptions facultatives dont une entité peut se prévaloir lorsqu'elle adopte les IFRS pour la première fois. Une entité peut tirer profit de la totalité, d'une partie ou d'aucune de ces exemptions, mais puisque ces dernières sont destinées à une application très précise, elles ne peuvent être appliquées à d'autres éléments. En plus d'être précises, les exemptions n'ont aucune incidence sur les choix de méthodes comptables qu'une entité peut effectuer aux termes des IFRS. Par exemple, si une entité choisit d'utiliser la juste valeur au titre de coût présumé d'une immobilisation corporelle, ce choix n'influe pas sur la décision aux termes de l'*IAS 16, Immobilisations corporelles (c.-à-d. l'adoption de la méthode axée sur le coût ou la réévaluation)*.

Les exemptions facultatives offertes aux nouveaux adoptants s'appliquent à ce qui suit :

- regroupement d'entreprises;
- transactions dont le paiement est fondé sur des actions;
- contrats d'assurance;
- coût présumé;
- contrats de location;
- avantages du personnel;
- écarts de conversion cumulés;
- placements dans des filiales, entités et entreprises associées

Cette exigence a été modifiée de manière à ce qu'elle soit conforme à l'*IAS 27 États financiers consolidés et individuels* (révisée en 2008). La norme révisée s'applique aux exercices ouverts à compter du 1er juillet 2009. L'adoption anticipée est permise.

- contrôlées conjointement;
- actifs et passifs des filiales, des entreprises associées et des coentreprises;
- instruments financiers composés;
- désignation des instruments financiers comptabilisés antérieurement;
- évaluation de la juste valeur des actifs ou passifs financiers lors de la comptabilisation initiale;
- passifs relatifs au démantèlement inclus dans le coût des immobilisations corporelles;
- actif financier ou actif incorporel comptabilisé conformément à l'IFRIC 12 Accords de concession de services;
- coûts d'emprunt;
- transferts d'actifs provenant de clients;
- extinction des passifs financiers à l'aide d'instruments de capitaux propres ;
- utilisation du coût présumé après une période d'inflation galopante (proposition de modification à l'IFRS 1).

Il importe que les entités canadiennes étudient attentivement les choix qui s'offrent à elles et qu'elles prennent des décisions éclairées quant aux exemptions. La charge de travail liée au processus de conversion pour un élément particulier, par exemple un regroupement d'entreprises, sera largement influencée par la décision de se prévaloir ou non des exemptions facultatives offertes.

Regroupement d'entreprises

Pour bon nombre d'entités canadiennes qui ont effectué des acquisitions depuis leur création, le choix de se prévaloir de cette exemption permettra de réaliser d'importantes économies sur le plan du temps, des coûts et des ressources. Aux termes de cette exemption, un nouvel adoptant peut, avant la date de transition, comptabiliser de trois façons les opérations qui répondent à la définition de l'IFRS 3 Regroupements d'entreprises (IFRS 3) :

- retraitement rétrospectif de tous les regroupements d'entreprises depuis la création conformément à la norme IFRS 3;
- retraitement rétrospectif de tous les regroupements d'entreprises réalisés après une date précise conformément à la norme IFRS 3 et application de l'*IAS 27 États financiers consolidés et individuels* (révisé en 2008) (IAS 27) prenant effet le même jour;
- aucun retraitement rétrospectif des regroupements d'entreprises (c.-à-d. application prospective de la norme IFRS 3).

Cette exemption, très pertinente pour les entreprises canadiennes, s'applique également aux acquisitions antérieures d'investissements dans des entreprises associées ou d'intérêts dans des coentreprises. Une nouvelle norme à l'égard des regroupements d'entreprises a été adoptée au Canada. Cette dernière est, dans une large mesure, en convergence avec l'IFRS 3. Cette nouvelle norme

canadienne n'entrera pas en vigueur avant la date de basculement du 1er janvier 2011. Toutefois, elle peut être adoptée de manière anticipée et n'exige pas d'application rétrospective. En raison de la convergence de la nouvelle norme canadienne à l'IFRS 3, les entités intégrant des regroupements d'entreprises en 2010 peuvent trouver avantageuse l'adoption anticipée de la norme canadienne. En adoptant la norme de façon anticipée, une entité n'aura pas à retraiter la comptabilisation du regroupement d'entreprises en vertu des PCGR du Canada pour se conformer à la norme IFRS 3.

Pour bon nombre d'entités canadiennes ayant une obligation publique de rendre des comptes, l'application rétrospective de la norme IFRS 3 aux regroupements d'entreprises antérieurs peut être difficile, voire impossible, compte tenu de l'information disponible. Par conséquent, certaines entités canadiennes seront uniquement en mesure de comptabiliser prospectivement les regroupements d'entreprises antérieurs. Les autres entités doivent évaluer si elles possèdent les informations nécessaires pour appliquer d'une manière suffisamment fiable la norme IFRS 3 à la date d'un regroupement d'entreprises, ou de tous les regroupements ultérieurs.

L'entité qui choisit de ne pas appliquer la norme IFRS 3 de manière rétrospective, mais plutôt de retraiter tous les regroupements d'entreprises après une date précise est également tenue d'appliquer la norme *IAS 36* et la norme *IAS 38 Immobilisations incorporelles* (IAS 38) à compter de cette date, sans égard à l'existence de signes de dépréciation¹. Par exemple, l'entité canadienne dont la date de fin d'exercice coïncide avec la fin de l'année civile qui choisit de retraiter un regroupement d'entreprises réalisé le 30 juin 2007 doit retraiter tous les regroupements d'entreprises réalisés entre cette date et la date de transition aux normes IFRS (1er janvier 2010). Elle doit également appliquer les IAS 36 et 38 à compter du 30 juin 2007.

Incidences de l'omission d'appliquer les regroupements d'entreprises rétrospectivement

Conformément à l'IFRS 1, l'entité est tenue de constater tous ses actifs acquis et tous les passifs pris en charge, à l'exception de ce qui suit :

- i. certains actifs et passifs financiers décomptabilisés en vertu des PCGR du Canada;
- ii. les actifs, y compris l'écart d'acquisition et les passifs, n'ayant pas été comptabilisés par l'acquéreur selon les PCGR du Canada, et qui ne seraient pas admissibles à une comptabilisation selon les normes IFRS.

Lorsqu'un nouvel adoptant décomptabilise des actifs ou des passifs financiers, qui ne sont pas des instruments dérivés en vertu des PCGR du Canada, à la suite d'un regroupement d'entreprises, il ne doit pas constater ces actifs ou ces passifs en vertu des IFRS (à moins qu'ils ne doivent être constatés en raison d'une opération ou d'un événement ultérieur).

Si un actif acquis ou un passif pris en charge dans le cadre d'un regroupement d'entreprises antérieur n'a pas été constaté en vertu des PCGR du Canada, il n'est pas réputé avoir un coût nul dans l'état de situation financière d'ouverture selon les normes IFRS. L'acquéreur doit plutôt constater et évaluer l'actif ou le passif dans

son état consolidé de la situation financière, compte tenu du fait que les normes IFRS l'imposeraient dans l'état de la situation financière de l'entreprise acquise. Par exemple, si l'acquéreur n'avait pas porté au bilan, en vertu des PCGR du Canada, ses contrats de location-financement (contrats de location-acquisition en vertu des PCGR du Canada) acquis dans le cadre d'un regroupement d'entreprises antérieur, il doit les capitaliser dans ses états financiers consolidés, puisque l'*IAS 17 Contrats de location* exige que la société acquise le fasse dans son état de situation financière établi selon les normes IFRS. À l'inverse, si un actif ou un passif avait été inclus dans l'écart d'acquisition en vertu des PCGR du Canada, mais qu'il aurait été comptabilisé à part si l'IFRS 3 avait été appliquée au moment du regroupement d'entreprises, cet actif ou ce passif demeure dans l'écart d'acquisition, à moins que les IFRS n'exigent qu'il soit constaté dans les états financiers de la société acquise.

L'état de la situation financière d'ouverture de l'entité doit également exclure les éléments constatés qui ne répondent pas aux critères de constatation en vertu des IFRS. Par exemple, le nouvel adoptant peut, dans le cadre d'un regroupement d'entreprises antérieur, avoir constaté à titre d'actif incorporel un élément qui ne doit pas être constaté en vertu de l'IAS 38. Le cas échéant, l'entité doit reclasser les actifs incorporels dans l'écart d'acquisition. Toutes les autres modifications (c.-à-d. celles qui ne sont pas liées à des immobilisations incorporelles) relatives à des actifs acquis ou à des passifs pris en charge sont constatées dans les bénéfices non répartis. Par conséquent, dans l'exemple ci-dessus, l'entité doit reclasser cette immobilisation incorporelle en vertu des PCGR du Canada (ainsi que tous les impôts futurs et toutes les participations ne donnant pas le contrôle) dans l'écart d'acquisition.

D'autres incidences importantes liées au fait de ne pas appliquer l'IFRS 3 rétrospectivement se traduisent comme suit :

- i. l'entité conserverait les classements en vertu des PCGR du Canada, notamment à titre d'acquéreur ou de société acquise, dans le cadre d'une mise en commun d'intérêts;
- ii. la valeur comptable de l'écart d'acquisition constaté en vertu des PCGR du Canada n'est pas corrigée, sauf dans les circonstances mentionnées ci-dessous, ou en cas de règlement d'une contrepartie d'acquisition conditionnelle avant la date de transition;
- iii. aucune exigence de réévaluer à la juste valeur la valeur initiale de certains actifs et passifs au moment du regroupement d'entreprises après la constatation initiale.

En plus du point ii) ci-dessus, la répartition du prix d'achat de certains éléments en vertu des PCGR du Canada sera utilisée pour déterminer le « coût réputé de l'acquisition » en vertu des IFRS. Il s'agit là d'une notion importante, puisque ce coût réputé servira de fondement à l'évaluation de ces actifs et passifs. Le coût réputé constituera le fondement de l'amortissement basé sur le coût à compter de la date du regroupement d'entreprises, plutôt que la date de transition aux IFRS.

En ce qui a trait au point iii) ci-dessus, certaines normes exigent qu'une entité réévalue à la juste valeur certains actifs et passifs après leur constatation initiale. Lorsqu'un nouvel adoptant choisit

de ne pas appliquer l'IFRS 3 rétrospectivement, l'élément doit être réévalué à sa juste valeur à la date de la transition, et tout écart doit être constaté à titre de variation des bénéfices non répartis. L'écart d'acquisition ne tient pas compte de ce changement.

Un autre problème, celui-ci lié à la consolidation de filiales, est susceptible de survenir. Il est possible qu'une société mère canadienne adoptant les IFRS pour la première fois n'ait pas consolidé une entité, alors qu'elle était tenue de le faire en vertu des IFRS. Cette situation peut survenir parce que les exigences de consolidation en vertu des IFRS se fondent sur le contrôle, et que ce test diffère des exigences en matière de consolidation des PCGR du Canada. Par conséquent, compte tenu de ces différences, il est possible que la société mère n'ait pas considéré l'entité comme l'une de ses filiales, ou qu'elle ne l'ait pas consolidée en vertu des PCGR du Canada, tandis qu'elle constitue une filiale en vertu des normes IFRS. Aucune consolidation n'a été effectuée en vertu des PCGR du Canada, mais cette consolidation est requise par les IFRS. Par conséquent, l'entité est tenue de porter les actifs et/ou les passifs de la filiale à l'état de la situation financière distinct de cette dernière, selon les exigences des IFRS. Dans ce cas, l'écart d'acquisition pour cette entité doit être déterminé à la date de transition. Dans ce contexte, le coût réputé de l'écart d'acquisition correspond à l'écart entre i) la participation financière de la société mère dans la filiale ajustée conformément aux IFRS à la date de transition, et ii) le coût de l'investissement de la société mère dans la filiale à la date d'acquisition.

Paiements fondés sur des actions

L'IFRS 2 Paiement fondé sur des actions (IFRS 2) s'applique dans les cas où une entité octroie des actions ou des options d'achat d'actions à des employés ou des tiers qui lui fournissent des biens et des services. Cette norme exige que ces paiements soient comptabilisés à titre de charges dans les états financiers de l'entité.

En règle générale, un nouvel adoptant doit appliquer l'IFRS 2 rétrospectivement. Toutefois, bien que l'on encourage les nouveaux adoptants à effectuer cette application rétrospective, ces derniers peuvent décider de ne pas le faire pour les instruments de capitaux propres (opérations sur les capitaux propres) octroyés au plus tard le 7 novembre 2002.

De même, bien que l'IFRS 1 encourage les nouveaux adoptants à appliquer l'IFRS 2 aux instruments de capitaux propres octroyés après le 7 novembre 2002 et acquis avant la plus éloignée des dates suivantes, soit i) la date de la transition ou ii) le 1er janvier 2005 (pour les entités canadiennes, la date la plus éloignée sera la date de transition, soit le 1er janvier 2010), les entités peuvent décider de ne pas appliquer rétrospectivement l'IFRS 2 à ces instruments de capitaux propres. Toutefois, les entités peuvent appliquer rétrospectivement l'IFRS 2 uniquement si elles ont déjà communiqué la juste valeur de ces instruments établie à la date de l'évaluation. Cette question peut se révéler problématique pour les entités canadiennes, puisque les exigences des IFRS et des PCGR du Canada à l'égard des options à acquisition graduelle sont différentes. Par conséquent, l'application rétrospective de l'IFRS 2 ne sera peut-

être pas possible, et ces entités pourront être obligées de faire ce choix.

En résumé, si une entité choisit d'utiliser cette exemption et que la date de transition aux IFRS de l'entité est le 1er janvier 2010, l'entité doit appliquer l'IFRS 2 aux actions, aux options d'achat d'actions ou aux autres instruments de capitaux propres qui ont été attribués après le 7 novembre 2002, mais qui n'étaient pas encore acquis au 1er janvier 2010.

Les nouveaux adoptants qui se prévalent de l'exemption sont toutefois tenus de communiquer de l'information qui permettra aux utilisateurs des états financiers de connaître la nature et la portée des ententes de rémunération à base d'actions en vigueur au cours de la période de communication de l'information financière et d'établissement des rapports comparatifs.

Outre les exemptions relatives aux instruments de capitaux propres, on encourage les entités à appliquer rétrospectivement l'IFRS 2 aux passifs découlant des transactions dont le paiement est fondé sur des actions (transactions au comptant) réglées avant la date de transition ou avant le 1er janvier 2005. Une entité peut décider de ne pas appliquer rétrospectivement l'IFRS 2 aux paiements de ce type qui n'ont pas été effectués avant la date de transition ou avant le 1er janvier 2005. Les IFRS et les PCGR du Canada prévoient un traitement très différent pour ces types de passifs. En raison de ces différences, de nombreuses entités canadiennes pourraient devoir se prévaloir des exemptions offertes.

Contrats d'assurance

Contrairement au principe général de l'IFRS 1 selon lequel un nouvel adoptant ne peut pas appliquer les dispositions transitoires d'une norme particulière, l'entité qui émet des contrats d'assurance (assureur) peut décider, à sa première adoption des normes, d'appliquer les dispositions transitoires de l'IFRS 4 Contrats d'assurance (IFRS 4). Ces dispositions permettent à un assureur d'appliquer l'IFRS 4 prospectivement pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2005. En règle générale, l'IFRS 4 interdit toutefois les changements de méthodes comptables à l'égard des contrats d'assurance. Par conséquent, les entités canadiennes continueront de comptabiliser les contrats d'assurance comme elles le faisaient en vertu des PCGR du Canada.

Coût présumé

En ce qui a trait aux immobilisations corporelles, le nouvel adoptant peut faire trois choix concernant la transition aux IFRS. Ces choix portent sur :

- i. le coût présumé;
- ii. les variations des passifs liés au démantèlement, à la remise en état et aux passifs semblables inclus dans le coût des immobilisations corporelles (se reporter à la partie traitant des exemptions ci-dessous);
- iii. les coûts d'emprunt (se reporter à la partie traitant des coûts d'emprunt ci-dessous).

Un nouvel adoptant peut vouloir établir un coût présumé selon le référentiel comptable antérieur pour tout ou partie de ses actifs et passifs en les évaluant à leur juste valeur à une date donnée à l'issue d'un événement tel qu'une privatisation ou un premier appel public à l'épargne :

- a) Si la date d'évaluation correspond ou est antérieure à la date de transition aux IFRS, l'entité peut utiliser les évaluations à la juste valeur résultant de tels événements comme coût présumé en IFRS à la date de ces évaluations.
- b) Si la date d'évaluation est postérieure à la date de transition aux IFRS, mais qu'elle est comprise dans la période couverte par les premiers états financiers IFRS, les justes valeurs déterminées à l'issue de l'événement peuvent être utilisées comme coût présumé lorsque survient l'événement. L'entité doit comptabiliser, à la date d'évaluation, les ajustements qui en résultent directement en résultats non distribués (ou, le cas échéant, dans une autre catégorie de capitaux propres).

Le nouvel adoptant peut utiliser l'un des montants suivants à titre de coût présumé d'un élément des immobilisations corporelles :

- i. la juste valeur à la date de transition;
- ii. la réévaluation en vertu du référentiel comptable antérieur sensiblement comparable à la juste valeur, au coût ou aux coûts amortis en vertu des IFRS, ajusté de manière à tenir compte, par exemple, des variations d'un indice spécifique ou général des prix;
- iii. l'évaluation de la juste valeur en vertu du référentiel comptable antérieur découlant d'un événement particulier (par ex. un premier appel public à l'épargne).

Une entité peut se prévaloir d'une exemption pour l'un des motifs suivants :

- i. il existe des écarts entre le coût constaté en vertu des PCGR du Canada et le coût qui serait comptabilisé en vertu des IFRS. Pour ce faire, il peut être nécessaire de faire appel à une grande quantité de ressources qui pourraient être affectées à d'autres tâches dans le cadre du processus de conversion;
- ii. la comptabilité distincte par élément que prévoient les IFRS peut être difficile à appliquer de manière rétrospective, puisque l'information historique nécessaire peut ne plus être disponible;
- iii. l'entité souhaite simplement se prévaloir de l'exemption.

En ce qui a trait à l'exemption, la juste valeur à la date de transition correspond normalement à la valeur de marché estimative des éléments à cette même date. Cette valeur doit constituer le prix le plus élevé que l'entreprise pourrait tirer de l'élément, sans égard à l'utilisation réelle que l'entité fait des éléments. En outre, la détermination de la valeur de marché des coûts de sortie estimatifs ne doit faire l'objet d'aucune déduction.

Lorsqu'une entité n'est pas en mesure de déterminer la valeur de marché en raison de i) la nature spécifique de l'immobilisation corporelle ou du fait que ii) l'élément est rarement vendu, l'entité devra estimer la valeur de marché au moyen de l'approche par

le résultat ou de l'approche par le coût de remplacement net d'amortissement.

La capacité à utiliser, à titre de coûts présumés, les montants déterminés au moyen de réévaluations précédentes peut entraîner les entités canadiennes qui ont effectué la réévaluation des comptes d'une filiale dans le passé utilisent les valeurs établies dans le cadre de cette réévaluation à titre de coûts réputés, même si les normes IFRS ne comportent pas le principe de réévaluation des comptes d'une filiale.

Lorsqu'une réévaluation en vertu du référentiel comptable antérieur ne répond pas aux critères des points ii) ci-dessus, l'entité calcule les actifs réévalués dans son état de la situation financière d'ouverture selon l'une des méthodes suivantes :

- i. le coût moins l'amortissement cumulé et les pertes de valeur cumulées selon le modèle de coûts de l'IAS 16 *Immobilisations corporelles* (IAS 16);
- ii. le coût présumé, soit la juste valeur à la date de transition aux IFRS;
- iii. le montant réévalué (en cas d'adoption du modèle de réévaluation de l'IAS 16).

Une entité peut également utiliser la juste valeur ci-dessus ou un montant réévalué à titre de coût présumé pour des immeubles de placement si elle choisit d'utiliser le modèle d'évaluation des coûts de l'IAS 40 *Immeubles de placement* et/ou l'IAS 38 *Actifs incorporels*, à condition que les critères de comptabilisation et de réévaluation de l'IAS 38 soient respectés, et que la juste valeur puisse être déterminée par rapport à un marché actif.

Si l'entité choisit d'utiliser le coût présumé, l'amortissement est fondé sur ce coût réputé et commence à la date à laquelle l'entité a établi l'évaluation ou la réévaluation de la juste valeur. En outre, lorsque les méthodes et les taux d'amortissement d'une entité selon le référentiel comptable antérieur sont acceptables en vertu des IFRS, tout changement de la durée d'utilité estimative ou de l'amortissement est comptabilisé prospectivement à compter de la date du changement. Dans le cas contraire, et lorsque les différences entraînent une incidence importante sur les états financiers, l'entité doit effectuer un ajustement rétrospectif afin que l'amortissement cumulé de son premier état de situation financière d'ouverture selon les normes IFRS soit conforme à celles-ci.

Le choix d'utiliser la juste valeur à titre de coût présumé peut avoir une incidence sur d'autres éléments des états financiers d'une entité. Par exemple, lorsque la juste valeur est supérieure à la valeur comptable d'une immobilisation corporelle ou qu'elle augmente cette valeur comptable, il est possible que la dotation aux amortissements future soit plus importante qu'elle ne l'aurait été sans l'ajustement de la juste valeur. Puisque le montant de la juste valeur est supérieur, il est également plus probable que les pertes de valeur doivent être constatées à des périodes ultérieures.

Méthode du coût ou de la réévaluation

Les entités canadiennes devront tenir compte d'une autre question importante, lorsqu'elles adopteront les normes IFRS. Celles-ci doivent choisir d'utiliser soit la méthode de réévaluation, soit

la méthode du coût pour chaque catégorie d'immobilisations corporelles. Pour obtenir de plus amples renseignements sur le choix de méthodes comptables, veuillez consulter le troisième numéro de notre publication Comparaison des normes IFRS et des PCGR du Canada intitulé « Immobilisations corporelles ».

Lorsqu'une entité choisit d'appliquer la méthode de réévaluation à une partie ou à la totalité des catégories d'immobilisations corporelles, les écarts de réévaluation cumulés doivent être présentés à titre d'élément distinct des capitaux propres. Les écarts de réévaluation à la date de transition aux IFRS se fondent sur la comparaison de la valeur comptable de l'actif à cette date et de son coût ou coût présumé. Si le coût présumé correspond à la juste valeur à la date de transition aux IFRS, les premiers états financiers IFRS de l'entité doivent présenter, pour chaque poste, le cumul des justes valeurs et le montant cumulé des ajustements des valeurs comptables établies en vertu du référentiel comptable antérieur.

Utilisation du coût présumé pour les actifs pétroliers et gaziers

Une exemption est offerte aux nouveaux adoptants qui devaient, en vertu du référentiel comptable antérieur, comptabiliser les coûts d'exploration et de mise en valeur des biens pétroliers et gaziers à l'étape du développement ou de la production dans des centres de coût qui comprennent tous les biens dans une large zone géographique. Lorsque le nouvel adoptant a utilisé cette méthode comptable, il peut choisir d'évaluer, à la date de transition aux IFRS, ses actifs pétroliers et gaziers comme suit :

- i. les actifs de prospection et d'évaluation au montant déterminé en vertu du référentiel comptable antérieur de l'entité;
- ii. les actifs qui sont en phases de développement ou de production au montant déterminé pour le centre de coûts en vertu du référentiel comptable antérieur de l'entité. L'entité répartit ce montant entre les actifs sous-jacents du centre de coûts au prorata des volumes des réserves ou des valeurs de réserves à cette date.

De plus, l'entité doit soumettre les actifs liés à la prospection et à l'évaluation, ainsi que les actifs liés aux phases de développement et de production, à des tests de dépréciation à la date de la transition aux IFRS. Le test de dépréciation doit être conforme à l'IFRS 6 Prospection et évaluation des ressources minérales (IFRS 6) pour les entités en phase d'exploration et d'évaluation ou à l'IAS 36 Dépréciation d'actifs pour toute dépréciation portée en charges contre le montant ci-dessus.

Si une entité applique l'exemption à ses actifs pétroliers et gaziers, elle doit l'indiquer en précisant sur quelle base ont été allouées les valeurs comptables déterminées aux termes du référentiel comptable antérieur.

Lorsqu'une entité utilise cette exemption, elle n'est pas autorisée à utiliser l'exemption relative aux passifs liés au démantèlement, à la remise en état et aux passifs similaires ci-dessus. L'entité doit :

- i. évaluer les passifs liés au démantèlement, à la remise en état et les passifs similaires à la date de transition aux IFRS

conformément à l'IAS 37 Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels;

- ii. comptabiliser directement dans les bénéfices non répartis toute différence entre ce montant et la valeur comptable de ces passifs à la date de la transition aux IFRS déterminée selon le référentiel comptable antérieur de l'entité.

Cette exemption s'applique aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2010, mais son adoption anticipée est permise.

Tarifs réglementés

Selon le référentiel comptable précédent, certaines entités détiennent des éléments d'immobilisations corporelles ou des actifs incorporels qui sont utilisés, ou étaient utilisés, dans le cadre d'activités assujetties à des tarifs réglementés. Aux fins des normes IFRS 1, les activités à tarifs réglementés s'entendent des activités dont les prix (les tarifs) des biens ou services fournis aux clients sont fixés par une instance autorisée investie du pouvoir d'établir les tarifs qui sont imposés aux clients et qui visent à permettre à l'entité de recouvrer les coûts spécifiques engagés pour fournir les biens ou services réglementés et d'obtenir un rendement spécifié. Le rendement spécifié peut correspondre à un minimum ou à une fourchette et n'est pas nécessairement fixe ou garanti.

La valeur comptable de tels éléments d'immobilisations corporelles ou d'actifs incorporels peut comprendre des montants déterminés selon le référentiel comptable antérieur qui ne remplissent toutefois pas les critères de capitalisation selon les IFRS. Dans ce cas, un nouvel adoptant peut décider d'utiliser la valeur comptable de l'élément, établie selon le référentiel comptable antérieur, comme coût présumé à la date de transition aux IFRS. Cette exemption peut être utilisée au cas par cas.

À la date de transition aux IFRS, une entité doit réaliser, conformément à l'IAS 36, un test de dépréciation sur chaque élément qui a bénéficié de cette exemption.

Cette exemption est une récente modification apportée aux normes IFRS. La modification doit également être appliquée aux périodes ouvertes à compter du 1er janvier 2011. L'application anticipée est permise.

Les entités qui ont appliqué les IFRS pour la première fois à une période antérieure à l'entrée en vigueur de l'IFRS 1 ou qui ont appliqué l'IFRS 1 à une période antérieure sont autorisées à appliquer la modification de manière rétrospective dans la première période annuelle suivant l'entrée en vigueur de ladite modification.

Contrats de location

À la date de transition aux IFRS, un preneur ou un bailleur classe les contrats de location sous les contrats de location simple ou sous les contrats de location-financement, tel que stipulé aux normes IFRS, plutôt que sous catégories contrats de location-exploitation et de location-acquisition selon les PCGR du Canada, et ce, en fonction des circonstances réunies à la date d'établissement des contrats.

L'IFRS 1 permet au nouvel adoptant d'appliquer les dispositions transitoires prévues à l'IFRIC 4 Déterminer si un accord contient

un contrat de location. L'IFRIC 4 constitue une interprétation dont la substance prime sur la forme pour déterminer si une transaction ou une entente comprend un bail. L'IFRIC 4 établit les critères permettant de déterminer si une transaction ou une série de transactions liées qui ne prennent pas nécessairement la forme d'un contrat de location légal, mais confèrent le droit d'utiliser un actif en contrepartie d'un paiement ou d'une série de paiements constituent des contrats de location. L'interprétation est semblable au CPN-150, Comment déterminer si un accord est assorti d'un contrat de location. Ainsi, même si une entité canadienne décide de se prévaloir de l'exemption, elle doit évaluer à la date de transition les accords qu'elle a déjà évalués en vertu du CPN-150.

De nombreux experts estiment que cette réévaluation des éléments déjà évalués en vertu de dispositions identiques au référentiel comptable antérieur constitue une utilisation inefficace des ressources pendant le processus de conversion. Une modification a donc été récemment apportée à l'IFRS 1 afin que le nouvel adoptant soit exempté de l'obligation de réévaluer ce qui a déjà été déterminé lors de l'adoption des normes IFRS. Cette modification s'applique aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2010, mais l'adoption anticipée est permise. Pour en arriver à la même conclusion en vertu des PCGR du Canada relativement à la question de savoir si un accord est assorti d'un contrat de location, l'un des principaux critères pour une entité, est de déterminer que le résultat obtenu sera le même lors de l'application de l'IAS 17 et de l'IFRIC 4. Ce critère très strict limitera probablement l'utilisation de cette exemption supplémentaire par les nouveaux adoptants du Canada.

Avantages du personnel

Selon l'IAS 19 *Avantages du personnel* une entité peut choisir d'utiliser la méthode du « corridor », qui permet de ne pas comptabiliser certains écarts actuariels. Cette méthode est semblable à celle du chapitre 3461 du Manuel de l'ICCA, Avantages sociaux futurs. Par conséquent, l'exemption pourrait avoir une incidence moins importante que les autres exemptions dont il a été question précédemment.

Une application rétrospective de cette méthode implique que l'entité ventile les écarts actuariels cumulés depuis le commencement de chaque régime jusqu'à la date de transition aux IFRS en une part comptabilisée et une part non comptabilisée. Toutefois, en vertu de l'IFRS 1, un nouvel adoptant peut choisir de comptabiliser tous les écarts actuariels cumulés à la date de transition aux IFRS. Si un nouvel adoptant recourt à ce choix, il doit l'appliquer à tous les régimes à prestations déterminées. Toutefois, ce choix peut être effectué même si l'entité se sert de la méthode du corridor à l'égard des écarts actuariels ultérieurs. Ainsi, certaines entités canadiennes utilisant actuellement la méthode du corridor pourront se prévaloir de cette exemption. Par exemple, il est possible qu'une entité n'ait pas comptabilisé certaines de ses pertes actuarielles. En se prévalant de cette exemption, l'entité imputera ces pertes actuarielles au total des bénéfices non répartis à la date de la transition, et, par conséquent, réduira éventuellement la charge de retraite ou l'amortissement des régimes de retraite futurs.

Seules les pertes actuarielles subies après la date de transition seront amorties et comptabilisées à l'état des résultats.

L'IFRS 1 offre également une exemption facultative à l'égard des informations à fournir stipulées à l'IAS 19. En vertu de l'IAS 19, les entités doivent communiquer, pour l'exercice courant et les quatre exercices précédents, la valeur actuelle de leur obligation au titre des prestations constituées, la juste valeur des actifs du régime, le surplus ou le déficit du régime et les ajustements liés à l'expérience relatifs au régime, exprimés soit (i) sous forme d'un montant; soit (ii) sous forme d'un pourcentage des obligations au titre du régime à la date de l'état de la situation financière d'ouverture, ainsi que la valeur des actifs du régime exprimés soit (i) sous forme d'un montant, soit (ii) sous forme d'un pourcentage des actifs du régime à la date de l'état de la situation financière. L'exemption de l'IFRS 1 permet à un nouvel adoptant de communiquer ces montants de manière prospective à compter de la date de transition aux IFRS, et ce, à mesure qu'ils sont établis pour chacun des exercices.

Montant cumulé des différences de conversion

En vertu de l'IAS 21, *Effets des variations des cours des monnaies étrangères* les conversions touchant aux établissements à l'étranger sont effectuées au moyen de la méthode du cours de clôture. Il s'agit de la même méthode que celle prévue par les PCGR du Canada pour la conversion des états financiers des établissements étrangers autonomes. Par le biais de cette méthode, les écarts de change sont comptabilisés comme autres éléments du résultat global et cumulés dans un poste distinct des capitaux propres. Le montant cumulé des différences de conversion est porté au compte de résultat uniquement à la cession de l'établissement à l'étranger connexe à titre de profits ou pertes réalisés à la cession de la filiale.

Selon l'exemption de l'IFRS 1, un nouvel adoptant peut décider de ne pas calculer ce montant cumulé des différences de conversion de manière rétrospective. Si un nouvel adoptant décide de se prévaloir de cette exemption, le solde cumulatif des différences de conversion pour tous les établissements à l'étranger est ramené à zéro à la date de transition. Le profit ou la perte sur la cession ultérieure d'un établissement à l'étranger ne comprendra donc que les écarts de change ayant lieu après la date de transition.

Ce choix peut se révéler avantageux pour les entités qui souhaitent ramener leur solde de conversion cumulé à zéro. De plus, l'exemption permettra aux entités d'éviter d'apporter au solde des ajustements qui seraient nécessaires à la suite des ajustements des états financiers des établissements à l'étranger dans le cadre de la transition aux IFRS.

Actifs et passifs de filiales, d'entreprises associées et de coentreprises

Cette exemption est importante pour les nombreuses entités canadiennes dont la société mère située à l'étranger a déjà adopté les IFRS ou n'adoptera pas les normes en même temps. Ainsi, la date de transition d'une filiale adoptant les IFRS au Canada peut être différente de celle de sa société mère. Si, par exemple, cette société mère est une société européenne, sa date de transition peut avoir été le 1er janvier 2004, tandis que la date de transition des entités

canadiennes peut être fixée au 1er janvier 2010. Par conséquent, il peut y avoir des différences entre les registres comptables de la société mère et ceux de la filiale, en particulier si l'évaluation dépend de la date de transition aux IFRS, ou elle est liée aux choix prévus à l'IFRS 1. Cette situation va à l'encontre de l'un des objectifs des IFRS, soit la simplification de la communication de l'information financière pour les groupes qui exercent des activités dans différents territoires de compétence.

Par conséquent, l'IFRS 1 prévoit une exemption facultative pour les filiales qui adoptent les IFRS après leur société mère. Cette exemption facultative est également offerte aux sociétés associées et aux coentreprises qui adoptent les normes IFRS après une entité exerçant un contrôle conjoint ou une influence notable sur cette société liée ou coentreprise.

Dans ce cas (p. ex. une filiale devient un nouvel adoptant après sa société mère), l'IFRS 1 permet aux filiales d'évaluer leurs actifs et leurs passifs soit par :

- i. aux valeurs comptables qu'il conviendrait d'intégrer aux états financiers consolidés de sa société mère, compte tenu de la date de transition de la société mère aux IFRS, en l'absence d'ajustements liés aux procédures de consolidation et aux incidences du regroupement d'entreprises au cours duquel la société mère a acquis la filiale;
- ii. aux valeurs comptables requises par l'IFRS 1, compte tenu de la date de transition de la filiale aux IFRS.

Si l'entité choisit l'option i) ci-dessus, la filiale et la société mère n'auront pas à comptabiliser des montants différents (autres qu'aux fins des ajustements de consolidation) dans leurs états financiers respectifs.

L'IFRS 1 donne également des directives pour les cas suivants :

- i. une société mère devient un nouvel adoptant après sa filiale;
- ii. une société mère devient un nouvel adoptant pour l'établissement de ses états financiers distincts avant ou après que ce ne soit pour l'établissement de ses états financiers consolidés.

Si l'entité devient un nouvel adoptant après sa filiale (ou entreprise associée ou coentreprise), elle doit, dans ses états financiers consolidés, évaluer les actifs et les passifs de la filiale (ou de l'entreprise associée ou de la coentreprise) aux mêmes valeurs comptables que celles qui figurent dans les états financiers individuels de la filiale (ou de l'entreprise associée ou de la coentreprise), après avoir procédé aux ajustements liés à la consolidation et à la mise en équivalence ainsi qu'aux incidences du regroupement d'entreprises au cours duquel l'entité a acquis cette filiale.

En revanche, si une société mère devient un nouvel adoptant pour ses états financiers individuels avant ou après sa transition aux IFRS pour ses états financiers consolidés, elle doit évaluer ses actifs et passifs aux mêmes montants dans les états financiers individuels et consolidés, exception faite des ajustements de consolidation.

Instruments financiers composés

À titre de nouvel adoptant, une entité doit appliquer rétroactivement l'*IAS 32 Instruments financiers : présentation* (IAS 32). Lors de l'émission d'un instrument composé, l'IAS 32 exige que cet instrument soit divisé en ses deux composantes (passif et capitaux propres). Ce classement des composantes se fonde sur les circonstances à la date à laquelle l'instrument a rempli les conditions de comptabilisation de l'IAS 32. Par conséquent, en appliquant rétrospectivement l'IAS 32, les valeurs comptables devraient être établies en fonction des circonstances à l'émission de l'instrument, et non des circonstances à la date de transition.

Toutefois, en vertu de l'IFRS 1, si la composante passif de l'instrument a été réglée ou convertie avant la date de transition, l'entité peut décider de ne pas diviser le montant constaté en une composante passif et une composante capitaux propres. Cette exemption est offerte dans la mesure où l'ajustement rétrospectif ne donnerait lieu qu'à une analyse des montants des fonds des actionnaires en deux composantes distinctes. Par conséquent, elle permet aux entités d'éviter de répartir de nouveau certaines composantes des capitaux propres. Les entités doivent se rappeler que cette exemption ne s'applique qu'aux cas pour lesquels la composante passif a été réglée. Si la dette n'a pas été réglée, cet écart devra être corrigé à la transition aux IFRS.

Cette exemption peut ne pas sembler très avantageuse pour les entités qui se conforment aux PCGR du Canada, puisqu'elles doivent actuellement diviser les montants en une composante passif et une composante capitaux propres. Toutefois, lorsqu'on compare les PCGR du Canada et les IFRS, on constate une différence dans la répartition des composantes capitaux propres et passif. D'une façon générale, les PCGR du Canada prévoient deux méthodes de répartition des produits, soit i) la méthode des justes valeurs relatives, qui prévoit l'établissement de la juste valeur de chaque composante et la répartition proportionnelle des produits, soit ii) la méthode du montant résiduel, dans le cadre de laquelle l'entité détermine la juste valeur de la composante la plus facile à établir, puis affecte le montant résiduel des produits à l'autre composante. En vertu des IFRS, la composante passif est toujours calculée en premier, et le montant résiduel est affecté à la composante capitaux propres. Cette différence sur le plan de la répartition peut influencer sur la décision d'une entité de se prévaloir ou non de l'exemption.

Désignation d'instruments financiers comptabilisés antérieurement

Cette exemption porte sur le classement des instruments financiers à la date de transition aux IFRS. Avec la récente adoption du chapitre 3855 du Manuel de l'ICCA, Instruments financiers - comptabilisation et évaluation, les entités canadiennes font face à certaines difficultés sur le plan du classement des instruments financiers. Bien qu'ils soient semblables, le chapitre 3855 et l'*IAS 39 Instruments financiers : comptabilisation et évaluation* (IAS 39) présentent certaines différences, notamment en ce qui a trait à la présentation des instruments financiers à leur juste valeur dans l'état des résultats, ou à titre d'instruments détenus à des fins de transaction, selon la formulation du chapitre 3855.

En raison de ces différences, il est possible que cette exemption s'applique tout de même aux entités canadiennes ayant adopté le chapitre 3855.

L'exemption en vertu de l'IFRS 1 permet aux nouveaux adoptants de désigner, à la date de transition, un actif financier comme étant disponible à la vente, ou de désigner un instrument financier comme étant un actif ou un passif financier à la juste valeur par le biais du résultat net, à condition que cet actif ou ce passif remplisse les critères énoncés à l'IAS 39. Ainsi, une entité canadienne peut décider de se prévaloir de cette exemption pour désigner un instrument financier détenu à des fins de transaction en vertu du référentiel comptable précédent à titre d'instrument disponible à la vente à la date de transition.

Évaluation à la juste valeur d'actifs financiers ou de passifs financiers lors de leur comptabilisation initiale

À l'heure actuelle, cette exemption prévue par l'IFRS 1 ne s'applique pas aux entités canadiennes, puisqu'elle exige une application prospective à compter du 1er janvier 2004. L'exemption permet à une entité d'appliquer les dispositions de la dernière phrase au paragraphe AG76 et le paragraphe AG76A de l'IAS 39, lors de sa comptabilisation initiale à titre prospectif.

La dernière phrase du paragraphe AG76 de l'IAS 39 établit que la meilleure indication de la juste valeur d'un instrument financier lors de sa comptabilisation initiale est :

- le prix de la transaction (c'est-à-dire la juste valeur de la contrepartie versée ou reçue), à moins que la juste valeur de cet instrument ne soit attestée par comparaison avec d'autres transactions actuelles de marché observables portant sur le même instrument (sans modification ni reconditionnement)
- sur la base d'une technique d'évaluation dont les variables ne comprennent que des données provenant de marchés observables.

L'application du paragraphe AG76 peut aboutir à ce qu'aucun profit ou aucune perte ne soit comptabilisé(e) lors de la comptabilisation initiale d'un actif financier ou d'un passif financier. Dans un tel cas, IAS 39 impose de comptabiliser un profit ou une perte après la comptabilisation initiale uniquement dans la mesure où il(elle) résulte d'un changement dans un facteur (y compris le temps) que des participants du marché prendraient en compte pour fixer un prix.

Toutefois, l'IASB a récemment publié un exposé-sondage qui propose une modification aux normes IFRS 1 en supprimant les dates fixes pour les nouveaux adoptants. En conséquence, cette exemption s'appliquera à compter de la date de transition aux normes IFRS (c'est-à-dire qu'une entité aura l'obligation d'appliquer de manière prospective les paragraphes AG76 et AG76A de l'IAS 39 à compter de la date de transition aux normes IFRS, ce qui correspond au 1er janvier 2010 pour les nouveaux adoptants canadiens dont la date de transition coïncide avec la fin d'année civile.

Passifs relatifs au démantèlement inclus dans le coût d'une immobilisation corporelle

En vertu de l'IFRIC 1 Variation des passifs existants relatifs au démantèlement et à la remise en état, et des passifs similaires, toute variation de la valeur estimative d'un passif lié au démantèlement ou à la remise en état ou d'un passif similaire, appelé « obligation liée à la mise hors service d'une immobilisation » (OMHS) selon les PCGR du Canada, doit être ajoutée au coût de l'actif connexe ou déduite de ce coût. Sans une exemption, cette variation exigerait d'une entité qu'elle recalcule rétrospectivement le passif lié au démantèlement, ainsi que l'incidence connexe sur le coût de l'actif correspondant et l'amortissement cumulé.

Pour un nouvel adoptant, l'application rétrospective de ces dispositions exigerait que l'entité établisse un dossier de tous ces ajustements effectués dans le passé, ce qui dans de nombreux cas serait tout simplement impossible. Par conséquent, l'IFRS 1 prévoit une exemption facultative pour une entité à l'égard de ces exigences dans le cas des dettes encourues avant la date de transition aux IFRS, exception faite des entités du secteur du pétrole et gaz aux étapes du développement et de la production (se reporter au paragraphe traitant de l'utilisation du coût réputé pour les actifs pétroliers et gaziers ci-dessous). Un nouvel adoptant qui se prévaut de cette exemption doit :

- i. évaluer le passif (ou l'OMHS) à la date de la transition aux IFRS conformément à l'IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels* (IAS 37);
- ii. estimer le montant qui aurait été inclus dans le coût de l'actif correspondant lorsque le passif a pris naissance, en actualisant le passif à cette date en utilisant la meilleure estimation du ou des taux d'actualisation historiques ajustés au titre du risque qui se seraient appliqués à ce passif dans l'intervalle;
- iii. calculer l'amortissement cumulé sur ce montant à la date de transition aux IFRS, sur la base de l'estimation actuelle de la durée d'utilité de l'actif, en appliquant la méthode d'amortissement adoptée par l'entité selon les IFRS.

Par conséquent, l'incidence de toute variation par rapport au référentiel comptable antérieur est constatée dans l'état de situation financière d'ouverture en IFRS sous les actifs nets et les bénéfices non répartis.

Bien que les entités comptabilisent les OMHS en vertu des PCGR du Canada, les deux ensembles de normes comportent une différence en ce qui a trait aux obligations incluses. En effet, les PCGR du Canada sont fondés sur les obligations légales, tandis que les IFRS sont fondées sur les obligations implicites. En outre, il existe des différences en ce qui concerne l'évaluation des obligations liées à la mise hors service d'une immobilisation (OMHS). Par conséquent, lors de l'adoption des IFRS, une entité peut exister en fonction du moment et de la manière dont ces changements ont été constatés dans les estimations.

Lorsqu'elle décide de se prévaloir de cette exemption, l'entité n'est pas tenue de tenter de déterminer la raison pour laquelle ces variations des estimations surviennent, ni le moment auquel elles

se sont produites. Pour estimer le montant du passif au moment où il a été encouru, l'entité recalculera plutôt le passif à la date de transition, puis ajustera ce montant en fonction d'un taux d'actualisation historique ajusté en fonction du risque. Ce solde est par la suite ajouté au coût de l'actif, et l'amortissement cumulé est ajusté en conséquence.

Actifs financiers ou immobilisations incorporelles comptabilisés selon IFRIC 12 : Accords de concession de services

Tout comme l'exemption ci-dessus visant les contrats d'assurance, l'IFRS 1 permet au nouvel adoptant d'appliquer les dispositions transitoires de l'IFRIC 12. Ces dispositions prévoient une dispense spéciale lorsque l'application rétrospective est impossible. L'IAS 8 *Méthodes comptables*, changements d'estimations comptables et erreurs fournit des directives à l'égard du caractère impraticable de l'application rétrospective.

Si l'application rétrospective est impossible à la date de transition, le responsable doit :

- i. reclasser les actifs qui avaient été constatés à titre d'immobilisations incorporelles et/ou d'actifs financiers en vertu de l'accord de concession de services à la date de transition, sans réévaluation à partir de la précédente valeur comptable des actifs comptabilisée;
- ii. appliquer à la date de transition (ou, si cela est impossible, au début de la période courante) un test de dépréciation à l'égard des actifs financiers et des immobilisations incorporelles constatés.

Coûts d'emprunt

Un peu comme le prévoient les exemptions ci-dessus visant les contrats d'assurance et les concessions de services de l'IFRIC 12, le nouvel adoptant peut décider d'appliquer les dispositions transitoires de l'IAS 23 *Coûts d'emprunt* (révisée en 2007) (IAS 23). Ces dispositions transitoires permettent aux entités de choisir la date à laquelle elles capitaliseront les coûts d'emprunt relatifs à tous les actifs admissibles. Cette date sera :

- i. la plus éloignée des dates suivantes, soit le 1er janvier 2009 ou la date de transition aux IFRS;
- ii. une date antérieure.

Dans les cas où une entité décide de ne pas utiliser le coût réputé des immobilisations corporelles, mais de capitaliser les coûts d'emprunt à compter d'une date antérieure à la date de transition aux IFRS, cette capitalisation dans les immobilisations corporelles doit être effectuée conformément à l'IAS 23. Ce procédé peut exiger de modifier le coût réel des immobilisations corporelles comptabilisé en vertu des PCGR du Canada.

Transferts d'actifs provenant de clients

L'IFRIC 18 Transferts d'actifs provenant de clients présente les exigences relatives à la comptabilisation initiale d'un élément d'immobilisation corporelle transféré à une entité, la comptabilisation de toute différence entre la juste valeur et la

contrepartie en trésorerie, et la comptabilisation de toute encaisse également transférée.

Un nouvel adoptant est autorisé à appliquer les dispositions transitoires de la norme IFRIC 18. Par conséquent, une entité peut appliquer les exigences de l'IFRIC 18 à la plus éloignée des dates suivantes, le 1er janvier 2009 ou la date de transition aux IFRS. En outre, un nouvel adoptant peut choisir une date antérieure à la date de transition aux IFRS et appliquer l'IFRIC 18 à tous les transferts d'actifs provenant de clients qui sont reçus à compter de cette date.

Extinction de passifs financiers au moyen d'instruments de capitaux propres

L'IFRIC 19, Extinction de passifs financiers au moyen d'instruments de capitaux propres, porte sur le traitement comptable applicable lorsque les termes d'un passif financier sont renégoiés de telle sorte que l'entité émet des instruments de capitaux propres au profit d'un de ses créanciers pour éteindre ce passif financier en tout ou en partie. L'IFRIC 19 ne porte pas sur le traitement comptable applicable par le créancier.

L'IFRIC 19 stipule que :

- les instruments de capitaux propres de l'entité émis au profit d'un créancier dans le but d'éteindre un passif financier en tout ou en partie constituent une contrepartie payée;
- les instruments de capitaux propres émis doivent être évalué à leur juste valeur, sauf si celle-ci ne peut être mesurée de façon fiable;
- la différence entre la valeur comptable du passif financier (ou de la partie du passif financier) éteint et la contrepartie payée est comptabilisée en résultat net. Toutefois, lorsque seule une partie du passif financier est éteinte, l'entité doit déterminer si la contrepartie payée est liée à la modification des modalités s'appliquant à la tranche résiduelle et les ventiler en conséquence.

Un nouvel adoptant peut appliquer les dispositions transitoires de l'IFRIC 19. Par conséquent, l'exemption s'applique aux périodes annuelles ouvertes à compter du 1er juillet 2010 (l'application anticipée est permise lorsque l'information à fournir sur l'adoption anticipée est exigée).

Une entité doit appliquer un changement de conventions comptables selon à l'IAS 8 à compter du début de la première période de comparaison présentée, ce qui correspond au 1er janvier 2010 pour les nouveaux adoptants canadiens dont la date de transition coïncide avec la fin d'année civile.

Utilisation du coût présumé après une période d'inflation galopante (proposition de modification à l'IFRS 1)

L'IASB a récemment publié un exposé-sondage où il était proposé de modifier l'IFRS 1 afin d'ajouter une exemption qu'une entité serait en mesure d'appliquer à la date de transition aux normes IFRS après avoir subi une période d'inflation galopante. Cette exemption permettrait à l'entité d'évaluer les actifs et passifs à la juste valeur, et elle pourrait utiliser cette juste valeur au titre de coût présumé de

ces actifs et passifs dans l'état de la situation financière d'ouverture IFRS.

La modification à l'IFRS 1 a été proposée en raison de la situation du Zimbabwe qui a subi une période de grave inflation galopante due à l'absence d'un indice général des prix fiable sur lequel les entités ayant des transactions et de soldes en devise locale pouvaient se reposer. Toutefois, une nouvelle devise (ou une nouvelle monnaie fonctionnelle), qui offre un indice général des prix fiable, a été émise par la suite.

Si des entités canadiennes ont des intérêts au Zimbabwe, elles devront tenir compte de cette modification et de ses répercussions.

Quelles sont les exemptions obligatoires à l'égard de l'application rétrospective?

L'IFRS 1 prévoit trois exemptions obligatoires dans l'annexe Exceptions à l'application rétrospective d'autres IFRS et une pour les Estimations dans le corps de la norme. Ces exemptions interdisent l'application rétrospective de certaines normes. Dans ces cas, l'IFRS 1 exige que l'entité effectue l'application prospective de la norme concernée. Les exemptions obligatoires sont :

- i. la décomptabilisation d'actifs et de passifs financiers;
- ii. la comptabilité de couverture;
- iii. les participations ne donnant pas le contrôle;
- iv. les estimations.

Décomptabilisation d'actifs et de passifs financiers

Conformément à l'IAS 39, les actifs et les passifs financiers doivent être comptabilisés et évalués dans l'état de la situation financière d'ouverture selon les normes IFRS. À l'heure actuelle, l'IFRS 1 prévoit une exemption selon laquelle l'entité qui a décomptabilisé avant le 1er janvier 2004 ses actifs et ses passifs financiers en vertu des PCGR du Canada n'est pas tenue de comptabiliser de nouveau ces éléments dans l'état de la situation financière d'ouverture selon les normes IFRS. Ainsi, l'entité qui a conclu une entente de titrisation le 30 décembre 2003 et qui détermine que les critères de décomptabilisation de la NOC 12 – Cessions de créances (lesquelles peuvent être traitées comme une vente) sont respectés n'est pas tenue de déterminer si les critères de décomptabilisation de l'IAS 39 sont respectés à la date de transition aux IFRS. Ces actifs et ces passifs demeureront hors état de la situation financière. Toutefois, l'entité qui conclut une transaction de titrisation le 2 janvier 2004 en vertu de l'IFRS 1 actuelle doit respecter les exigences de constatation et d'évaluation de l'IAS 39 si les actifs décomptabilisés sont toujours présents à la date de transition.

L'IFRS 1 permet également au nouvel adoptant d'appliquer rétrospectivement les exigences en matière de décomptabilisation de l'IAS 39 à compter d'une date antérieure au 1er janvier 2004, à condition que l'information requise pour ce faire ait été obtenue au moment de la comptabilisation initiale de la transaction.

L'IASB a récemment publié un exposé-sondage proposant une modification à l'IFRS 1 en vertu de laquelle les dates fixes seraient

supprimées pour les nouveaux adoptants. En conséquence, cette exemption obligatoire sera applicable à compter de la date de transition aux IFRS (c'est-à-dire, une entité doit appliquer l'IAS 39 de manière prospective à la date de transition, ce qui correspond au 1er janvier 2010 pour les nouveaux adoptants canadiens dont la fin d'exercice coïncide avec la fin de l'année civile). Si un nouvel adoptant a décomptabilisé des actifs financiers non dérivés ou des passifs financiers non dérivés conformément aux PCGR du Canada à la suite d'une transaction qui a eu lieu avant la date de basculement aux IFRS, il ne doit pas comptabiliser ces actifs ou passifs conformément aux normes IFRS (à moins que ceux-ci ne soient admissibles à la comptabilisation en raison d'une transaction ou d'un événement ayant eu lieu ultérieurement).

Comptabilité de couverture

Le nouvel adoptant est tenu d'appliquer l'IAS 39 à la date de transition aux IFRS. Par conséquent, l'entité doit :

- i. évaluer tous les instruments dérivés à leur juste valeur;
- ii. éliminer tous les profits et pertes différés résultant d'instruments dérivés qui étaient présentés selon le référentiel comptable antérieur à titre d'actifs ou de passifs.

Ainsi, une entité ne doit pas faire apparaître dans son état de la situation financière d'ouverture en IFRS une relation de couverture ne satisfaisant pas aux conditions requises pour la comptabilité de couverture selon l'IAS 39.

Tant l'IAS 39 que les PCGR du Canada (c.-à-d. le chapitre 3865) prévoient des dispositions semblables en ce qui a trait à la comptabilité de couverture. Toutefois, les deux ensembles de normes présentent certaines différences selon lesquelles certains éléments de couvertures canadiens ne seront pas comptabilisés comme telles en vertu des IFRS. Par exemple, contrairement aux normes IFRS, les PCGR du Canada permettent d'utiliser la méthode abrégée. Dans ces cas, lorsqu'un élément couvert ayant été désigné en vertu des PCGR du Canada ne répond pas aux critères détaillés de la comptabilité de couverture en vertu de l'IAS 39, l'entité doit en cesser la comptabilité de couverture à l'adoption des normes IFRS.

La désignation d'une relation de couverture ne peut être effectuée rétrospectivement; par conséquent, un élément n'ayant pas été désigné à titre d'élément couvert à la date de transition aux IFRS ou avant ne peut l'être en vertu des IFRS. Toutefois, l'entité qui a désigné une position nette à titre d'élément de couverture en vertu du référentiel comptable antérieur peut désigner un élément particulier de cette position nette à titre d'élément de couverture en vertu des IFRS, dans la mesure où cette désignation est effectuée au plus tard à la date de transition aux normes IFRS.

Participations ne donnant pas le contrôle

Un nouvel adoptant est tenu d'appliquer les dispositions suivantes de l'IAS 27 de manière prospective à compter de la date de transition aux IFRS :

- i. l'attribution du résultat global aux propriétaires de la société mère et aux participations ne donnant pas le contrôle même si

cela se traduit par un solde déficitaire pour les participations ne donnant pas le contrôle;

- ii. la comptabilisation des changements dans les participations de la société mère dans une filiale qui ne se traduisent pas par une perte de contrôle;
- iii. la comptabilisation d'une perte de contrôle d'une filiale et les dispositions correspondantes de l'IFRS 5 Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées.

Toutefois, si le nouvel adoptant choisit d'appliquer à titre rétrospectif l'IFRS 3 aux regroupements d'entreprises passés, il doit également appliquer l'IAS 27 de la même manière.

Estimations

Au rajustement de l'état de la situation financière d'ouverture en IFRS, l'entité peut détenir de l'information dont elle ne disposait pas lorsqu'elle a effectué son estimation comptable. Cette exemption vise à empêcher les entités d'ajuster à titre rétrospectif les estimations comptables antérieures. L'IFRS 1 exige que toutes les estimations comptables à la date de transition aux IFRS soient effectuées de la même manière que celles ayant été effectuées en vertu du référentiel comptable antérieur, sauf dans les cas suivants :

- i. les méthodes comptables sont différentes;
- ii. il existe une preuve tangible que les estimations sont erronées.

Lorsqu'une entité est tenue de faire, à sa transition aux IFRS, une estimation comptable qu'elle n'était pas tenue de faire en vertu du référentiel comptable antérieur, cette estimation doit tenir compte des circonstances à la date de transition. Par exemple, les estimations de prix basés sur le marché doivent tenir compte des conditions de marché à la date de transition, et non des événements qui ont eu lieu après cette date.

Pour bien illustrer cette question, prenons l'exemple d'une entité qui prépare ses états financiers de décembre 2009 conformément aux PCGR du Canada. Ces états financiers comportent une provision pour perte de valeur des actifs en raison des conditions de marché. Supposons qu'en 2011, le changement des conditions de marché fait en sorte que le montant de la dépréciation varie si l'on tient compte des nouveaux renseignements disponibles. Dans l'état de la situation financière d'ouverture selon les normes IFRS au 1er janvier 2010, la provision ne tiendrait pas compte de la nouvelle information disponible en 2011.

Exemptions à court terme des normes IFRS

Exemption de l'obligation de retraiter l'information financière comparative aux termes de l'IFRS 9 – Instruments financiers

Dans ses premiers états financiers IFRS, une entité qui (a) adopte les normes IFRS pour les périodes annuelles ouvertes à compter du 1er janvier 2012 et (b) applique l'IFRS 9 doit normalement présenter des chiffres comparatifs pour au moins un exercice. Toutefois, il n'est

pas obligatoire que cette information comparative soit conforme à l'IFRS 9 ou l'IFRS 7 – Instruments financiers : présentation, dans la mesure où les informations à fournir en vertu de l'IFRS 7 est associée aux actifs couverts par le champ d'application de l'IFRS 9.

L'application de cette exemption à court terme peut être limitée au Canada puisque certains organismes de réglementation interdisent l'adoption anticipée de l'IFRS 9.

Informations à fournir sur les instruments financiers (modifications à l'IFRS 7)

Le nouvel adoptant des normes IFRS, dans la mesure où l'entité présente pour la première fois son information selon les normes IFRS avant le 1er janvier 2010, bénéficie d'une exemption relative à la communication d'informations supplémentaires, présentée dans l'exposé-sondage de mars 2009 intitulé Amélioration des informations à fournir sur les instruments financiers : Projet de modification de la norme IFRS 7.

Par conséquent, les nouveaux adoptants de 2009 et 2010 bénéficient des mêmes dispositions transitoires qu'offrent les modifications à l'IFRS 7 aux auteurs IFRS. Les obligations d'informations supplémentaires comprises aux modifications à l'IFRS 7 font partie intégrante de la réponse à la crise financière de l'IASB. En effet, l'IASB exige une amélioration des informations relatives aux évaluations de la juste valeur et aux risques de liquidité.

Cette modification s'applique aux périodes annuelles ouvertes à compter du 1er juillet 2010. L'adoption anticipée est permise.

Informations à fournir sur les instruments financiers

En octobre 2010, l'IASB a publié des modifications à l'IFRS 7 intitulées Disclosures—Transfers of Financial Assets (Informations à fournir – Transferts d'actifs financiers). Les informations à fournir de l'IFRS 7 ont été modifiées pour aider les utilisateurs des états financiers à évaluer les expositions aux risques découlant des transferts d'actifs financiers et l'incidence de ces risques sur la situation financière de l'entité, et en particulier ceux qui touchent à la titrisation des actifs financiers.

La modification à l'IFRS 7 impose également une exemption à court terme dans l'IFRS 1 afin d'éviter l'utilisation éventuelle de connaissances et pour s'assurer que les nouveaux adoptants ne sont pas désavantagés par rapport aux auteurs IFRS actuels. Aussi, un nouvel adoptant peut utiliser les dispositions transitoires qui sont incluses aux modifications de l'IFRS 7, Disclosures—Transfers of Financial Assets (Informations à fournir – Transferts d'actifs financiers).

Cette modification s'applique aux périodes annuelles ouvertes à compter du 1er juillet 2011. L'adoption anticipée est permise.

Conclusion

En résumé, l'IFRS 1 exige des entités qu'elles s'acquittent, de façon générale, des tâches suivantes :

- déterminer la date de publication des premiers états financiers annuels en IFRS (par ex. le 31 décembre 2011);
- préparer un état de la situation financière d'ouverture en IFRS à la date de transition vers les IFRS (par ex. le 1er janvier 2010);
- cerner les normes qui entreront en vigueur à la publication des premiers états financiers annuels en IFRS (par ex. le 31 décembre 2011);
- choisir les méthodes comptables en fonction de ces normes;
- appliquer les normes à tous les exercices antérieurs lors de la préparation de l'état de la situation financière d'ouverture en IFRS (par ex., le 1er janvier 2010);

- déterminer s'il est nécessaire d'appliquer l'une des exemptions facultatives à l'égard de l'application rétrospective;
- appliquer les exemptions obligatoires à l'égard de l'application rétrospective;
- communiquer de l'information détaillée afin d'expliquer la transition aux IFRS.

Si vous souhaitez obtenir de plus amples renseignements sur la première adoption des IFRS ou de l'IFRS 1, ou pour connaître les ouvrages de référence au sujet de ces normes, veuillez communiquer avec votre bureau local BDO ou visitez notre site www.bdo.ca/ifrs.

L'information contenue dans ce document est à jour en date du 1er avril 2010..

Cette publication a été préparée avec soin. Cependant, elle n'est pas rédigée en termes spécifiques et doit seulement être considérée comme des recommandations d'ordre général. On ne peut se référer à cette publication pour des situations particulières et vous ne devez pas agir ou vous abstenir d'agir sur la base des informations qui y sont présentes sans avoir obtenu de conseils professionnels spécifiques. Pour évoquer ces points dans le cadre de votre situation particulière, merci de contacter BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L. BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L., ses partenaires, collaborateurs et agents n'acceptent ni n'assument la responsabilité ou l'obligation de diligence pour toute perte résultant d'une action, d'une absence d'action ou de toute décision prise sur la base d'informations contenues dans cette publication.

BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L., une société canadienne à responsabilité limitée/société en nom collectif à responsabilité limitée, est membre de BDO International Limited, société de droit anglais, et fait partie du réseau international de sociétés membres indépendantes BDO. BDO est la marque utilisée pour désigner le réseau BDO et chacune de ses sociétés membres.