

CERTIFICATION ET COMPTABILITÉ

COMPARAISON DES NORMES IFRS

NUMÉRO 19 – Accords communs et sociétés affiliées

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, l'application des principes généraux des normes IFRS peut être très différente de celle des PCGR du Canada. Pour comprendre l'ampleur des différences entre les deux systèmes, il est donc essentiel d'aller au-delà des principes généraux et d'examiner les directives détaillées accompagnant les normes. Le présent document constitue le dix-huitième numéro d'une série de publications qui présenteront de l'information détaillée sur les principales différences entre les normes IFRS et les PCGR du Canada en ce qui concerne les accords communs et les sociétés affiliées.

Ce numéro est axé sur la comptabilisation et l'évaluation des accords communs et des sociétés affiliées, y compris :

- les participations dans des entités sous influence notable;
- la méthode de la mise en équivalence;
- d'autres questions liées aux participations dans des entités sous influence notable;
- les coentreprises;
- les questions relatives à la première adoption des normes IFRS;
- les directives quant aux accords communs futurs.

Veillez noter que cette publication est un guide des différences entre les PCGR du Canada et les normes IFRS, et qu'elle ne prétend pas être un manuel exhaustif. Pour obtenir de plus amples renseignements à ce sujet, veuillez communiquer avec un représentant de BDO.

Références

Normes IFRS :

IAS 28, Participations dans des entreprises associées;
IAS 31, Participations dans des coentreprises;
SIC 13, Entités contrôlées conjointement - Apports non monétaires par des coentrepreneurs;
IASB ED 9 (septembre 2007), Accords communs

PCGR du Canada :

Chapitre 3051 de l'ICCA, Placements;
Chapitre 3055 de l'ICCA, Participations dans des coentreprises;
NOC-18, Sociétés de placement;
CPN-8, Comptabilisation des pertes excédant une participation comptabilisée à la valeur de consolidation;
CPN-38, Comptabilité des nouvelles coentreprises;
CPN-165, Comptabilisation d'une participation par l'entité détentrice en cas de perte d'influence notable.



Participations dans des entités sous influence notable (« satellites »)

Les champs d'applications de l'IAS 28 et du chapitre 3051 sont similaires. La principale différence, qui touchera la plupart des clients, tient au fait que la NOC-18 présente des directives relativement à la méthode de comptabilisation qui n'ont pas leur équivalent dans les normes IFRS.

PCGR DU CANADA	NORMES IFRS
<p>Le terme <i>participation dans des entités sous influence notable</i> (« satellites ») est utilisé pour décrire une relation selon laquelle une entité détentrice peut être en mesure d'exercer une influence notable sur les politiques stratégiques relatives aux activités d'exploitation, d'investissement et de financement d'une entité émettrice, faisant de celle-ci un « satellite », sans toutefois la contrôler ou participer au contrôle conjoint de celle-ci.</p>	<p>Le terme <i>entreprise associée</i> est utilisé pour décrire une relation selon laquelle une entité détient le pouvoir de participer aux décisions de politiques financières et opérationnelles d'une entité détenue, sans toutefois exercer un contrôle ou un contrôle conjoint sur ces politiques.</p>
<p>Selon le chapitre 3051, un investisseur peut exercer une influence notable lorsqu'il détient de 20 à 50 % des droits de vote d'une entité émettrice.</p> <p>Bien que ces pourcentages fournissent des directives sous la norme, on présume qu'un investisseur détenant moins de 20 % des droits de vote n'a pas la capacité d'exercer une influence notable, à moins que cette influence ne soit clairement démontrée.</p> <p>Cependant, le fait de détenir plus de 20 % du droit de vote dans l'entité émettrice ne constitue pas en soi une confirmation de cette capacité d'exercer une influence notable; d'autres facteurs doivent être pris en compte.</p>	<p>Comme pour les PCGR du Canada, l'IAS 28 utilise la règle de 20 à 50 % des droits de vote pour déterminer s'il y a influence notable.</p> <p>De même, si la quote-part sur les droits de vote est inférieure à 20 %, d'autres facteurs doivent être pris en compte pour déterminer s'il y a influence notable.</p> <p>Contrairement aux PCGR du Canada, sous l'IAS 28, un poids égal ou supérieur à 20 % des droits de vote au sein de l'entité détenue est considéré comme une influence notable, à moins que le contraire ne soit clairement démontré.</p>
<p>En vertu des PCGR du Canada, les facteurs qualitatifs suivants doivent être pris en compte :</p> <ul style="list-style-type: none"> • représentation au conseil d'administration; • participation à l'établissement des politiques; • les opérations intersociétés importantes; • échange de personnel de direction; • fourniture d'informations techniques. 	<p>Les mêmes facteurs qualitatifs sont pris en compte sous l'IAS 28.</p>
<p>Contrairement aux normes IFRS, lors de l'examen des pourcentages de participation, les droits de vote éventuels qui peuvent être exercés ou qui sont convertibles à l'avenir ne sont pas pris en compte.</p>	<p>Selon les normes IFRS, l'existence et l'effet de droits de vote potentiels qui sont actuellement exerçables ou convertibles, y compris les droits de vote potentiels détenus par d'autres entités, sont pris en considération au moment d'apprécier si une entité détient une influence notable. L'intention de la direction et la capacité financière à convertir ou d'exercice ne sont pas prises en compte.</p>
<p>Comme dans le cadre des normes IFRS, le contrôle d'une société émettrice par une entité n'exclut pas une influence notable de cette même société émettrice par une autre entité.</p>	<p>Selon les normes IFRS, une entité peut être une entreprise associée d'une entité et être contrôlée par une autre entité.</p>

Méthode de la mise en équivalence

PCGR DU CANADA	NORMES IFRS
<p>Comme pour les normes IFRS, une participation dans des entités sous influence notable est comptabilisée à l'aide de la méthode de la mise en équivalence. La méthode de la mise en équivalence tient compte de la part de l'investisseur sur les bénéfices nets et les pertes, les distributions et les variations du résultat étendu de la société émettrice dans le compte de participation.</p>	<p>En vertu de l'IAS 28, les entreprises associées doivent être comptabilisées à l'aide de la méthode de la mise en équivalence. Selon les normes IFRS et les PCGR du Canada, les méthodes de la mise en équivalence canadiennes sont semblables. Cependant, il peut y avoir des variations dans le compte des autres éléments du résultat global de la société émettrice, telles que la réévaluation des immobilisations qui ne serait pas incluse en vertu des PCGR du Canada.</p>

PCGR DU CANADA	NORMES IFRS
<p>Contrairement aux normes IFRS, les PCGR du Canada ne prévoient pas d'exemption pour les participations dans des entités sous influence notable qui sont acquises aux fins de vente en utilisant la méthode de la mise en équivalence.</p>	<p>En vertu de l'IAS 28, une participation dans une entreprise associée classée comme étant détenue en vue de la vente selon IFRS 5, Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées, est exemptée de l'obligation d'utiliser la méthode de la mise en équivalence.</p>
<p>Selon les PCGR du Canada, les opérations en amont entre des entités sous influence notable sont éliminées à hauteur de la participation de l'investisseur. Cependant, contrairement aux normes IFRS, les PCGR du Canada exigent l'élimination de tous les profits et pertes latents sur les transactions en aval, lesquels ne se limitent pas à la participation de l'investisseur dans la société émettrice.</p>	<p>En vertu des normes IFRS, les profits et pertes latents pour les transactions en amont (ventes de la société détenue à l'investisseur) et les transactions en aval (ventes de l'investisseur à la société détenue) sont éliminés seulement à hauteur de la participation de l'investisseur dans la société détenue.</p>
<p>Comme pour les normes IFRS, la valeur comptable du compte « Participation » ne devient pas négative en raison des pertes encourues par l'entité émettrice. Le CPN-8 prévoit les exceptions limitées suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> • la société participante a garanti des obligations de la société émettrice; • la société participante s'est engagée de quelque autre façon à fournir un soutien financier additionnel à la société émettrice; • il semble assuré d'un retour imminent à la rentabilité de la société émettrice. 	<p>Selon les normes IFRS, à moins que l'investisseur n'ait une obligation de financer les pertes de l'entreprise associée, il ne comptabiliserait pas une perte afin que la participation devienne négative.</p>
<p>Comme pour les normes IFRS, lorsqu'une entité perd son influence notable sur une autre entité, elle comptabilise à partir de ce moment l'investissement au titre d'instrument financier conformément aux exigences du chapitre 3855, Instruments financiers : comptabilisation et évaluation.</p> <p>Contrairement aux normes IFRS, le coût réputé aux fins de l'évaluation des droits conservés est le coût de l'investissement au moment de la perte de l'influence notable.</p>	<p>Lorsqu'une entité n'exerce plus d'influence notable à l'égard d'une participation dans une entreprise associée, elle cesse d'utiliser la comptabilité selon la méthode de la mise en équivalence, et la participation est comptabilisée conformément à l'IAS 39, Comptabilisation et évaluation des instruments financiers.</p> <p>Pour toute participation conservée dans l'entreprise associée, le coût présumé utilisé à l'avenir pour l'évaluation est basé sur la juste valeur au moment de la perte d'influence notable.</p>

Autres questions liées aux participations dans des entités sous influence notable

Les autres points présentant des différences entre les PCGR du Canada et les normes IFRS touchent aux questions relatives à la dépréciation, aux conventions comptables et à la date de l'arrêt des comptes.

PCGR DU CANADA	NORMES IFRS
<p>Similaire aux normes IFRS, le test de dépréciation à l'égard des participations dans des entités sous l'influence notable est exécuté conformément au chapitre 3855, Instruments financiers — Comptabilisation et évaluation.</p> <p>Les principales différences sont :</p> <ul style="list-style-type: none"> • selon les PCGR du Canada, une dépréciation est constatée si elle est considérée comme une baisse durable; • le calcul de la dépréciation; et • les reprises de dépréciation ne sont pas autorisées. 	<p>Le test de dépréciation effectué sur les participations dans des entreprises associées est réalisé conformément à l'IAS 39, Instruments financiers : Comptabilisation et évaluation.</p> <p>Pour obtenir un exposé au sujet de la dépréciation des instruments financiers, veuillez vous reporter aux publications numéros 2 et 4 de la série Comparaison des normes IFRS et des PCGR du Canada : http://www.bdo.ca/library/publications/ifrs/documents/CDNGAAP-IFRSComparisonSeries-Issue4.pdf</p> <p>http://www.bdo.ca/library/publications/ifrs/documents/CDNGAAP-IFRSComparisonSeries-Issue2.pdf</p> <p>Selon les normes IFRS, il n'y a pas d'autre principe que celui de la baisse de valeur durable; aussi, les reprises des pertes de valeur sont autorisées.</p>

PCGR DU CANADA

Les PCGR du Canada n'exigent pas que les conventions comptables de l'investisseur et de la participation à une entité sous influence notable soient uniformes. En outre, il n'y a pas de directive précise quant à la régularité des dates d'arrêté des comptes, sauf en ce qui concerne celles qui ne coïncident pas avec les fins d'exercice, les événements liés à la société émettrice ou à ses transactions qui ont eu lieu au cours de la période intercalaire, dont les répercussions influencent fortement la position financière de l'investisseur ou les résultats, doivent être constatés ou présentés, comme il convient.

NORMES IFRS

Il est spécifiquement stipulé à l'IAS 28 que les méthodes comptables de l'entreprise associée soient cohérentes avec celles de l'investisseur. Ainsi, il ne peut y avoir plus de trois mois d'écart entre la date d'arrêté des comptes de l'investisseur et celle de l'entreprise associée. Cette règle s'applique également aux entités contrôlées conjointement.

Informations à fournir relativement aux participations dans des entreprises associées**PCGR DU CANADA**

Tant les PCGR du Canada que les normes IFRS exigent que les informations suivantes soient fournies séparément :

- la quote-part de l'investisseur dans le résultat net des entreprises associées comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence;
- la valeur comptable de la participation;
- la quote-part de l'investisseur dans toutes les activités abandonnées de ces entreprises associées;
- les informations financières résumées des entreprises associées, comprenant les montants agrégés des actifs, des passifs, du chiffre d'affaires et du résultat net (exigence conforme au chapitre 3051 du Manuel de l'ICCA quand la situation financière et les résultats dans des entreprises sous influence notable constituent des facteurs importants lors de l'évaluation de la situation financière et des résultats de l'investisseur).

Comme pour les normes IFRS, l'investisseur doit comptabiliser sa quote-part dans les autres éléments du résultat étendu découlant des entreprises associées, et il doit fournir cette information dans l'état des variations des capitaux propres.

NORMES IFRS

Les normes IFRS exigent de fournir les informations suivantes (celles-ci ne sont pas exigées en vertu des PCGR du Canada) :

- la juste valeur des participations dans des entreprises associées pour lesquelles il existe des prix cotés publiés (uniquement les informations « utiles » selon le chapitre 3051 de l'ICCA);
- les raisons pour lesquelles la présomption d'absence d'influence notable d'un investisseur est infirmée, si l'investisseur détient, directement ou indirectement par le biais de filiales, moins de 20 % des droits de vote ou des droits de vote potentiels dans l'entreprise détenue, mais conclut cependant que cette influence existe;
- les raisons pour lesquelles la présomption d'influence notable d'un investisseur est infirmée, si l'investisseur détient, directement ou indirectement par le biais de filiales, 20 % ou plus des droits de vote ou des droits de vote potentiels dans l'entreprise détenue mais conclut cependant que cette influence n'existe pas;
- la date de la fin de la période de présentation de l'information financière des états financiers d'une entreprise associée, lorsque ces états financiers sont utilisés en appliquant la méthode de la mise en équivalence et qu'ils sont établis à une date ou pour une période différente de celle de l'investisseur, ainsi que la raison de l'utilisation de dates ou de périodes différentes;
- la nature et la portée de restrictions significatives (résultant par exemple de contrats d'emprunt ou de dispositions réglementaires) sur la capacité des entreprises associées à transférer des fonds à l'investisseur sous la forme de dividendes en espèces, ou de remboursements de prêts ou d'avances;
- la quote-part non comptabilisée dans les pertes d'une entreprise associée, tant pour la période que cumulée, si un investisseur a cessé de comptabiliser sa quote-part des pertes d'une entreprise associée;
- le fait qu'une entreprise associée ne soit pas comptabilisée selon la méthode de la mise en équivalence conformément à l'IAS 28; et
- les informations financières résumées des entreprises associées, individuellement ou en groupe, qui ne sont pas comptabilisées selon la méthode de mise en équivalence, y compris les montants du total de l'actif, du passif, du chiffre d'affaires et du résultat net.

Quand une entité profite de l'option de comptabiliser ses participations dans des entreprises associées à la juste valeur par le biais du résultat net, la seule obligation imposée par l'IAS 28 en matière d'informations à fournir stipule que, en de telles circonstances, l'entité doit spécifier la nature et la portée de restrictions significatives sur la capacité des entreprises associées à transférer des fonds à l'investisseur sous la forme d'espèces, ou de remboursements de prêts ou d'avances.

Coentreprises

L'IAS 31 et le chapitre 3055 du Manuel de l'ICCA identifient trois catégories de coentreprises : les activités contrôlées conjointement, les actifs contrôlés conjointement et les entités contrôlées conjointement. En vertu des PCGR du Canada et des normes IFRS, il y a relation de coentreprise lorsque deux parties ou plus conviennent d'exercer une activité économique sous contrôle conjoint.

PCGR DU CANADA	NORMES IFRS
<p>Les PCGR du Canada imposent l'utilisation de la méthode de la consolidation proportionnelle pour tous les accords de coentreprises, sauf les entités à détenteurs de droits variables qui, elles, sont comptabilisées selon la NOC 15.</p>	<p>En vertu de l'IAS 31, les entités contrôlées conjointement peuvent être comptabilisées soit selon la méthode de la mise en équivalence, soit selon la méthode de la consolidation proportionnelle. Cependant, l'exposé-sondage sur les accords communs propose de supprimer l'option permettant d'utiliser la méthode de la consolidation proportionnelle pour les entités contrôlées conjointement. Si cette proposition est retenue, elle constituerait une modification importante pour les entités canadiennes qui devront alors utiliser la méthode de la mise en équivalence.</p> <p>Le traitement des activités contrôlées conjointement et des actifs contrôlés conjointement est cohérent avec celui des PCGR du Canada.</p>
<p>Selon les PCGR du Canada, des directives spécifiques sont prévues au CPN-38, Comptabilité des nouvelles coentreprises, à l'égard des états financiers de la coentreprise. Ayant obtenu le consensus du comité, le CPN déclare qu'une nouvelle coentreprise peut utiliser l'une des bases d'évaluation suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> évaluation de l'actif net à sa juste valeur (la juste valeur peut différer des valeurs convenues dans la convention de coentreprise); évaluation de l'actif net à sa valeur comptable dans les livres du coentrepreneur; évaluation de l'actif net à la valeur comptable de la participation du coentrepreneur dans la coentreprise. Cette valeur comprend tout gain comptabilisé par un coentrepreneur sur la portion de l'actif considérée comme vendue. <p>Veillez noter que le chapitre 3055 du Manuel de l'ICCA traite de la comptabilisation de la participation d'un coentrepreneur dans une coentreprise. Toutefois, ce traitement ne s'étend pas à la comptabilisation effectuée par la coentreprise elle-même; ce sujet est traité dans le CPN-38.</p>	<p>Contrairement aux PCGR du Canada, les normes IFRS ne prévoient pas de directives à l'égard de la façon dont une nouvelle coentreprise doit comptabiliser ses actifs apportés.</p>
<p>Du point de vue des coentrepreneurs, les questions relatives aux apports d'actifs à une coentreprise sont exposées au chapitre 3055. Tant les PCGR du Canada que les normes IFRS examinent la substance de la transaction pour déterminer si les risques et avantages inhérents ont été transférés pour justifier la constatation de tout gain au prorata de la participation des autres coentrepreneurs non apparentés.</p> <p>Toutefois, les paragraphes 28 et 29 du chapitre 3055 fournissent également des directives explicites dans le cas où le coentrepreneur apporteur reçoit de l'argent ou d'autres actifs qui ne constituent pas un droit sur les actifs de la coentreprise. Seule la fraction du gain qui se rattache au montant d'argent reçu ou à la juste valeur des autres actifs reçus doit être passée dans les résultats au moment de la cession. Toute fraction restante du gain doit être reportée et amortie dans les résultats, sur la durée de vie des actifs apportés.</p> <p>Comme les normes IFRS, tous gains ou pertes latents sur opération avec des entités sous contrôle conjoint sont éliminés à concurrence de la quote-part de l'investisseur dans la société émettrice.</p>	<p>La comptabilisation d'un profit ou d'une perte quelconque découlant de la transaction doit traduire la substance de la transaction. Tant que la coentreprise conserve les actifs, et à la condition que le coentrepreneur ait transféré les principaux risques et avantages rattachés au droit de propriété, le coentrepreneur doit comptabiliser uniquement la partie du profit ou de la perte qui est attribuable aux participations des autres coentrepreneurs. Le coentrepreneur doit comptabiliser le montant intégral de toute perte lorsque l'apport ou la vente révèle une diminution de la valeur nette de réalisation des actifs courants ou une perte de valeur.</p> <p>Les profits ou pertes latents relatifs à des apports d'actifs non monétaires à des entreprises conjointement contrôlées doivent être éliminés des actifs sous-jacents. De tels profits ou pertes latents ne doivent pas être présentés comme des profits ou des pertes différés dans l'état de la situation financière consolidé du coentrepreneur.</p> <p>Exception faite des directives supplémentaires fournies aux paragraphes 28 et 29 du chapitre 3055 relativement à de l'argent ou d'autres actifs reçus qui ne constituent pas un droit sur les actifs de la coentreprise, les directives à l'égard de la comptabilisation des résultats de la coentreprise en vertu des PCGR du Canada et les normes IFRS sont semblables.</p>

PCGR DU CANADA	NORMES IFRS
<p>En vertu des PCGR du Canada, lorsqu'une participation dans une entreprise sous contrôle conjoint est comptabilisée à l'aide de la méthode de consolidation proportionnelle, le coentrepreneur constate :</p> <ul style="list-style-type: none"> • dans son bilan, sa part de l'actif et sa part du passif dans de l'entreprise sous contrôle conjoint; • dans son état des résultats, sa part de revenus et sa part de dépenses de l'entreprise sous contrôle conjoint. 	<p>Les normes IFRS permettent deux approches quant à la consolidation proportionnelle d'une entité conjointement contrôlée :</p> <ul style="list-style-type: none"> • le coentrepreneur peut regrouper sa quote-part de chacun des actifs, passifs, produits et charges de l'entité contrôlée conjointement avec les éléments similaires, ligne par ligne, dans ses états financiers; • le coentrepreneur peut inclure dans ses états financiers des postes distincts pour sa quote-part des actifs, passifs, charges et produits de l'entité contrôlée conjointement.
<p>Selon les PCGR du Canada, la NOC 18, Sociétés de placement, comprend une norme précise qui traite des sociétés de placement. Si une société de placement répond à certains critères de la NOC 18.10, elle doit comptabiliser le placement à la juste valeur, les variations étant constatées à l'état des résultats.</p>	<p>Comme les normes IFRS ne prévoient pas de directives équivalentes pour les sociétés de placement, ce type d'entreprise n'a pas d'obligation de comptabiliser les placements à la juste valeur. Cependant, les sociétés de capital de risque et les fonds communs de placement, les sociétés d'investissement à capital variable et les entités similaires, telles que les fonds d'assurance liés à des participations, sont exclus de l'IAS 31 et peuvent être désignés comme étant à la juste valeur par le biais du résultat net, ou sont classés en actifs détenus à des fins de transaction et comptabilisés conformément à l'IAS 39, Instruments financiers : Comptabilisation et évaluation. De telles participations seront évaluées à leur juste valeur conformément à l'IAS 39, et les variations de la juste valeur comptabilisées en résultat net au cours de laquelle la variation se produit.</p>

Informations à fournir pour les coentreprises

PCGR DU CANADA	NORMES IFRS
<p>Le chapitre 3055 de l'ICCA exige que l'information à l'égard des montants totaux et de chacun des éléments suivants des coentreprises soit fournie :</p> <ul style="list-style-type: none"> • actifs à court terme et actifs à long terme; • passifs à court terme et passifs à long terme; • produits et charges; • résultat net; • flux de trésorerie provenant des activités d'exploitation, des activités de financement et des activités d'investissement. 	<p>L'IAS 31 n'exige pas la communication des mêmes informations. Seuls les trois premiers éléments d'information doivent être fournis dans le cadre d'une participation dans une entité contrôlée conjointement qui n'est pas comptabilisée à un poste distinct sous la consolidation proportionnelle :</p> <ul style="list-style-type: none"> • actifs à court terme et actifs à long terme; • passifs à court terme et passifs à long terme; • revenus et dépenses. <p>Contrairement aux PCGR du Canada, l'IAS 31 exige qu'un coentrepreneur communique une liste et une description des participations dans des coentreprises importantes, ainsi que la proportion de sa participation dans les entités contrôlées conjointement. Sous le chapitre 3055 de l'ICCA, la communication de ces informations est uniquement suggérée.</p>

Questions relatives à la première adoption des normes IFRS

En vertu de la norme IFRS 1, une exemption facultative liée aux actifs et passifs des filiales, entreprises associées et coentreprises est offerte. Il s'agit d'une exemption importante pour de nombreuses entités canadiennes dont les investisseurs étrangers ont déjà adopté les normes IFRS ou n'adopteront pas les normes à la même date que celles-ci. À titre d'exemple, la date de transition aux normes IFRS d'une société affiliée canadienne peut être différente de celle de l'entité qui investit. Si, par exemple, l'entité qui investit est une société européenne, sa date de transition aux normes IFRS peut avoir été le 1^{er} janvier 2004, tandis que la date de transition des entités canadiennes peut être fixée au 1^{er} janvier 2010. En conséquence, les registres comptables de l'entité qui investit présenteront des différences avec ceux de la société affiliée; surtout en ce qui a trait aux évaluations qui dépendent de la date de transition aux normes IFRS, ou qui sont liées à des choix prévus à la norme IFRS 1.

Par conséquent, la norme IFRS 1 offre une exemption facultative aux sociétés affiliées et aux coentreprises dont la première adoption des normes IFRS se fait après celle d'une entité qui exerce un contrôle conjoint ou une influence notable sur celles-ci. La norme IFRS 1 fournit également des directives pour les cas suivants :

- l'investisseur devient un premier adoptant après sa filiale;
- l'investisseur devient un premier adoptant pour l'établissement de ses états financiers distincts avant ou après que ce ne soit pour l'établissement de ses états financiers.

Les premiers adoptants bénéficient également d'une exemption liée à des regroupements d'entreprises qui s'appliquent aux acquisitions antérieures de participations dans des entreprises associées ou des coentreprises. En vertu de cette exemption, un premier adoptant peut utiliser son référentiel comptable antérieur pour comptabiliser ses participations dans des entreprises associées et des coentreprises au moment de la transition. Celui-ci n'aura pas à retraiter ses participations dans les entreprises associées et les coentreprises à l'aide de l'IAS 28 et l'IAS 31.

Pour obtenir de plus amples renseignements sur les questions relatives à la première adoption et les exemptions connexes, veuillez consulter la publication IFRS 1, le contexte du Canada : http://www.bdo.ca/library/publications/ifrs/documents/IFRS1inaCanadianContext_000.pdf

Avenir des accords communs dans le cadre des normes IFRS

À l'heure actuelle, l'International Accounting Standards Board (IASB) fait circuler un exposé-sondage ED 9, Accords communs, qui a été publié en septembre 2007. L'IASB prévoit de présenter une nouvelle norme en 2010. Cependant, cette nouvelle norme ne s'appliquera pas obligatoirement aux premiers adoptants de 2011.

Les propositions de l'exposé-sondage sont principalement axées sur la résolution de deux questions soulevées par l'IAS 31 qui, selon l'IASB, constituent un obstacle à la communication d'informations de qualité supérieure à l'égard des accords communs; en l'occurrence que la forme de l'accord soit le facteur déterminant de la comptabilisation et que l'entité bénéficie du choix relativement au traitement comptable utilisé pour ses participations dans les entités contrôlées conjointement.

Selon la norme proposée, un accord commun devra être classé :

- soit à titre d'exploitation conjointe : participations directes, au moyen desquelles les parties ont des droits contractuels sur des actifs distincts ou une responsabilité contractuelle sur des passifs distincts [maintenant désignées sous les appellations participations dans des exploitations conjointes ou des actifs conjoints];
- soit à titre de coentreprise : actifs indirects, au moyen desquels les parties ont le droit de partager le résultat commun « net » anticipé d'un groupe d'actifs et de passifs sous-jacents qui se trouve sous le contrôle conjoint de tous les coentrepreneurs [maintenant désignés sous l'appellation participations dans des coentreprises]

La substance de la transaction, ainsi que les droits et obligations contractuels convenus par les parties plutôt que leur forme juridique, devrait mener au classement de l'accord commun.

Les participations dans des coentreprises seront comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence. La possibilité de choisir la consolidation proportionnelle sera supprimée. Si une entité détient des participations dans des exploitations contrôlées conjointement, elle devra comptabiliser ses participations en constatant sa part des actifs communs, tout passif qu'elle contracte, sa part des passifs contractés conjointement avec les autres parties de l'accord commun, tout revenu de la vente ou de l'utilisation de sa part de la production des exploitations contrôlées conjointement et toute dépense encourue dans le cadre de sa participation à l'accord commun.

Conclusion

En règle générale, les principes relatifs à la comptabilisation des accords communs dans le cadre des PCGR du Canada et des normes IFRS présentent de nombreux points communs. Toutefois, un examen détaillé de chaque norme indique également des différences significatives que les entités doivent connaître. Ces entités doivent également savoir déterminer si ces différences auront un effet sur la méthode de comptabilisation des accords communs lors du passage aux normes IFRS.

Si vous souhaitez obtenir de plus amples renseignements sur les accords communs dans le cadre des normes IFRS, ou toute autre information sur ces dernières, ou si vous souhaitez connaître les sources de référence concernant ces normes, veuillez communiquer avec votre bureau local de BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L. ou visitez le site Web www.bdo.ca/ifrs.

L'information contenue dans ce document est en date du 10^e mai 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 présentées 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.