

# CERTIFICATION ET COMPTABILITÉ

## Comparaison entre les NCECF et les IFRS

### Impôt sur les bénéfices

La présente publication porte sur les principales différences entre les Normes internationales d'information financière (IFRS) et les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé (NCECF) en ce qui a trait à la comptabilisation des impôts sur les bénéfices (appelés « impôts sur le résultat » dans les IFRS). Ces différences portent notamment sur :

- les exceptions en matière de comptabilisation et d'évaluation des écarts temporaires;
- la comptabilisation des actifs d'impôt différé ou futur;
- l'évaluation des actifs et passifs d'impôt différé ou futur;
- la ventilation des impôts dans les composantes du résultat global ou des capitaux propres;
- le classement au bilan.

### Références

NCECF	IFRS
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Chapitre 3465, <i>Impôts sur les bénéfices</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• IAS 12, <i>Impôts sur le résultat</i></li> <li>• IFRIC 23, <i>Incertitudes relatives aux traitements fiscaux</i></li> <li>• SIC 25, <i>Impôts sur le résultat : Changements de statut fiscal d'une entité ou de ses actionnaires</i></li> </ul>

### Survol des principales différences

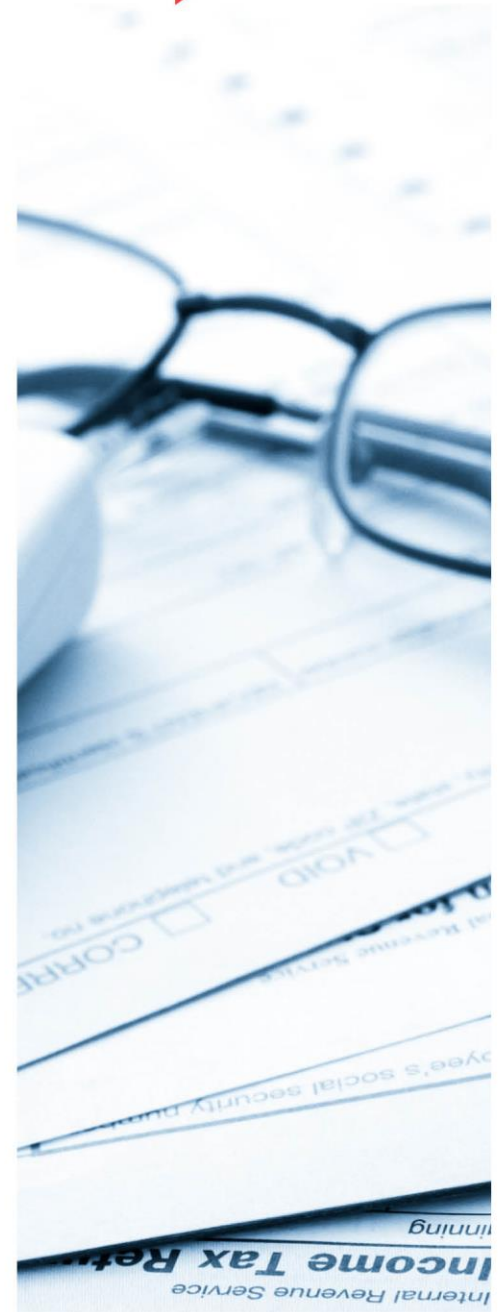
En ce qui concerne la comptabilisation des impôts sur les bénéfices, la principale différence entre les IFRS et les NCECF est que ces dernières permettent d'appliquer l'une des deux méthodes suivantes :

- la méthode des impôts exigibles;
- la méthode des impôts futurs.

Selon la méthode des impôts exigibles, seuls les actifs et les passifs d'impôts exigibles sont constatés. Les écarts temporaires donnant lieu à des passifs d'impôts futurs ne sont pas pris en compte.

Les IFRS ne donnent pas ce choix de méthode comptable. Le reste de la présente publication portera sur les différences entre la méthode des impôts futurs selon les NCECF et les exigences des IFRS.

En ce qui concerne la comptabilisation selon la méthode des impôts différés ou futurs, les NCECF et les IFRS sont similaires, en ce sens qu'elles exigent généralement la comptabilisation de ces impôts pour les écarts temporaires



ASPE-IFRS differential rating scale



découlant de différences dans la valeur comptable et les bases fiscales des actifs et des passifs. En revanche, le degré de détail et l'application des exigences entraînent des différences dans l'impôt sur les bénéfices qui sera évalué ou comptabilisé dans les états financiers selon les NCECF ou les IFRS.

## Définitions et champ d'application

Les NCECF et les IFRS constituent des normes similaires, en ce sens qu'elles expliquent toutes les deux les concepts d'impôts exigibles, de valeur fiscale d'un actif ou d'un passif et d'écart temporaire (appelés respectivement « charge d'impôt exigible », « base fiscale des actifs ou passifs » et « différence temporaire » dans les IFRS). Leurs définitions respectives sont très semblables. Par exemple, selon les NCECF et les IFRS, un écart temporaire d'un actif ou d'un passif est la différence entre la valeur fiscale de l'actif ou du passif en question et sa valeur comptable au bilan.

Il existe également certaines différences entre les champs d'application de chaque norme.

NCECF	IFRS
Le chapitre 3465 fournit des directives expresses sur les impôts minimums de remplacement et le traitement des entreprises à tarifs réglementés relevant de son champ d'application.	L'IAS 12 s'applique à tous les impôts nationaux et internationaux dus sur la base des bénéfices imposables.  Il n'existe aucune directive expresse sur les impôts de remplacement ni sur le traitement des entités à tarifs réglementés qui ne sont pas expressément visées par l'IAS 12.
Le champ d'application du chapitre 3465 exclut les crédits d'impôt à l'investissement. Par conséquent, ces crédits sont expressément exclus de la définition des actifs d'impôts futurs.  Ces crédits sont couverts par le chapitre 3805, <i>Crédits d'impôt à l'investissement</i> , qui exige la méthode de la réduction du coût (comme pour la comptabilisation des subventions publiques).	Le champ d'application de l'IAS 12 exclut la comptabilisation des subventions publiques et des crédits d'impôt à l'investissement. Toutefois, les crédits d'impôt à l'investissement qui sont liés à des produits nets ou imposables ne sont pas visés par cette exclusion (du fait qu'ils ne sont pas considérés comme des crédits d'impôt à l'investissement) et sont couverts par l'IAS 12. La norme traite également des différences temporaires découlant de ces crédits.

## Comptabilisation

La comptabilisation des impôts exigibles selon les NCECF et les IFRS est semblable. Les deux normes exigent la comptabilisation d'un passif lorsque des impôts exigibles sont impayés, et la comptabilisation d'un actif lorsque la somme déjà payée pour l'exercice considéré ou les exercices antérieurs excède le montant exigible. Les deux normes indiquent également que l'économie d'impôts rattachée à une perte fiscale qui s'est produite au cours de l'exercice considéré et qui sera reportée en arrière afin de recouvrer des impôts sur les bénéfices d'un exercice antérieur doit être comptabilisée à titre d'actif à court terme, et non à titre d'impôts différés ou futurs.

Les directives des IFRS à l'égard des impôts remboursables sont considérablement différentes de celles des NCECF. En effet, les NCECF exigent généralement que les impôts remboursables soient comptabilisés directement sous les bénéfices non répartis, alors que selon les IFRS, ces impôts doivent être inclus dans le résultat net de la période concernée.

Voici les principales différences entre la méthode des impôts futurs dans les NCECF et les exigences générales des IFRS.

NCECF	IFRS
Les NCECF parlent de comptabilisation des actifs et des passifs d'impôts futurs.	L'IAS 12 parle de comptabilisation des actifs et des passifs d'impôt différé.

NCECF	IFRS
<p>En règle générale, l'entité doit comptabiliser un montant pour impôts futurs à l'égard de tous les écarts temporaires, sauf ceux qui découlent ou résultent :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>de toute partie d'un écart d'acquisition qui n'est pas déductible fiscalement;</li> <li>de la différence entre les conversions au taux de change historique et au taux de change de clôture du coût des actifs ou passifs non monétaires des établissements étrangers intégrés;</li> <li>de la cession d'actifs entre des entreprises d'un même groupe consolidé;</li> <li>de la différence entre la valeur comptable et la valeur fiscale de la participation dans des filiales ou des intérêts dans des coentreprises;</li> <li>d'écarts temporaires déductibles et de pertes fiscales inutilisées reportées (c'est-à-dire, des actifs d'impôts futurs), <u>dans la mesure où leur réalisation n'est pas plus probable qu'improbable.</u></li> </ul> <p>Un fait ou événement est plus probable qu'improbable lorsqu'il y a plus de 50 % des chances qu'il se matérialise.</p>	<p>En règle générale, l'entité doit comptabiliser un montant pour impôt différé pour toutes les différences temporaires, sauf si elles sont générées par :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>la comptabilisation initiale du goodwill (selon le même principe que les NCECF, qui parlent plutôt d'« écart d'acquisition »);</li> <li>des participations dans des filiales et entreprises associées, des investissements dans des succursales et des intérêts dans des partenariats;</li> <li>de la comptabilisation initiale d'un actif ou d'un passif dans une opération qui n'est pas un regroupement d'entreprises, et qui, au moment de l'opération, n'affecte ni le bénéfice comptable, ni le bénéfice imposable (perte fiscale);</li> <li>des différences temporaires déductibles dans la mesure où il n'est pas probable qu'un bénéfice imposable, auquel ces différences temporaires déductibles pourront être imputées, pourra être utilisé.</li> </ul> <p>« Probable » signifie « plus probable qu'improbable ».</p>
<p>Certaines administrations fiscales prélèvent un impôt minimum établi en fonction du bénéfice indiqué dans les états financiers, ou en fonction de certains éléments des capitaux propres.</p> <p>Toute partie d'impôt minimum à payer pour l'exercice qui peut être portée en diminution des impôts d'un exercice ultérieur doit être constatée à titre d'actif d'impôts futurs s'il est plus probable qu'improbable qu'il y aura suffisamment d'impôts sur les bénéfices pour permettre de recouvrer cette partie des impôts à payer pour l'exercice. Tout montant dont le recouvrement n'est pas plus probable qu'improbable doit être inclus dans la charge d'impôts exigibles.</p>	<p>L'IAS 12 ne donne aucune directive expresse à l'égard de l'impôt minimum de remplacement. L'entité applique les critères de comptabilisation des actifs d'impôts différés. Ainsi, comme l'impôt minimum de remplacement ne découle pas de différences temporaires déductibles ni de pertes fiscales et crédits d'impôts non utilisés, le résultat général est que l'entité ne comptabilise pas d'actif d'impôt différé lié pour l'impôt minimum de remplacement.</p>
<p>Les impôts remboursables sont des impôts déterminés en fonction de certaines catégories de bénéfices et recouvrables lorsque certains montants sont versés aux actionnaires. Au Canada, ces impôts sont courants et prennent la forme d'un impôt en main remboursable au titre de dividendes (IMRTD) et d'un régime de remboursement au titre de dividendes pour les impôts sur les revenus de placements de certaines sociétés.</p> <p><u>Instruments classés à titre de capitaux propres</u> Les impôts remboursables qui sont rattachés à un instrument classé à titre de capitaux propres doivent être débités aux bénéfices non répartis lorsqu'il est plus probable qu'improbable que ces impôts seront recouverts dans un avenir prévisible. Le recouvrement de ces impôts remboursables doit être crédité aux bénéfices</p>	<p>Lorsque l'entité est assujettie à différents taux d'imposition sur ses résultats non distribués comparativement aux résultats distribués (par dividendes ou autrement), l'impôt exigible et l'impôt différé sont mesurés au taux d'impôt applicable aux résultats non distribués.</p> <p>Une entité doit comptabiliser les incidences fiscales découlant des dividendes en vertu de l'IFRS 9 lorsqu'elle comptabilise les dividendes à payer en tant que passifs. Les incidences fiscales des dividendes sont plus directement liées aux événements ou opérations passés qui ont généré des bénéfices distribuables qu'aux distributions aux propriétaires. Par conséquent, les incidences fiscales des dividendes doivent être comptabilisées en résultat net, dans les autres éléments</p>

<p>non répartis. Lorsqu'il n'est pas plus probable qu'improbable que les impôts seront recouverts dans un avenir prévisible, ils doivent être passés en charges.</p> <p><u>Instruments classés comme passifs</u>                  Les impôts remboursables rattachés à un instrument classé à titre de passif doivent être comptabilisés à titre d'actif d'impôts futurs. Par exemple, dans le cas d'actions privilégiées classées comme élément de passif, en conformité avec le chapitre 3856, <i>Instruments financiers</i>, le paiement du montant du passif peut donner lieu à un dividende réputé sur le plan fiscal. Si le dividende réputé donne lieu à un remboursement d'impôts payés antérieurement, le montant des impôts remboursables est compris dans les actifs d'impôts futurs.</p>	<p>du résultat étendu ou en capitaux propres selon la façon dont l'entité a initialement comptabilisé les événements ou opérations passés.</p>
--	--

### Comptabilisation : Exceptions à l'égard des écarts temporaires

Comme il a été expliqué plus tôt, les entités qui emploient la méthode des impôts futurs doivent généralement comptabiliser l'impôt différé pour tous les écarts temporaires. Toutefois, les NCECF et les IFRS prévoient toutes deux des exceptions à cette règle générale. Dans certains cas, les exceptions dans les NCECF diffèrent de celles des IFRS :

NCECF	IFRS
<b>Conversion d'actifs et de passifs non monétaires étrangers d'une monnaie locale à une monnaie fonctionnelle</b>	
<p>En ce qui concerne les établissements étrangers intégrés, aucun actif ou passif d'impôts futurs ne doit être comptabilisé pour les gains ou pertes de change découlant de la conversion, aux cours historiques, d'actifs et de passifs non monétaires étrangers en monnaie fonctionnelle.</p>	<p>Une entité doit comptabiliser un actif ou un passif d'impôt différé pour les différences temporaires découlant de la réévaluation, aux cours historiques, d'actifs et de passifs non monétaires étrangers d'une monnaie locale à une monnaie fonctionnelle.</p>
<b>Cession d'actifs entre des entreprises d'un même groupe consolidé<sup>1</sup></b>	
<p>Aucun actif ou passif d'impôts futurs ne doit être comptabilisé dans les états financiers consolidés pour un écart temporaire découlant de la cession d'un actif entre entités, et tout impôt exigible auprès du vendeur doit être différé jusqu'à la vente ou sortie de l'actif en question.</p> <p>Tous les impôts payés ou recouverts doivent être comptabilisés à titre d'actif ou de passif dans les états financiers consolidés jusqu'à ce que le gain ou la perte découlant de la vente ou sortie soit constaté par le groupe consolidé.</p>	<p>Les différences temporaires découlant des transferts d'actifs entre entités doivent être comptabilisées et l'impôt différé doit être déterminé à partir de la base fiscale et du taux d'imposition de l'acheteur. Les impôts sur le résultat intersociétés sont comptabilisés au moment où ils sont encourus.</p>

<sup>1</sup> Lors de la préparation d'états financiers consolidés selon les NCECF ou les IFRS, les opérations intersociétés, y compris les gains ou pertes du vendeur, sont supprimées et l'actif est comptabilisé à la valeur comptable du vendeur avant l'opération. Cette situation constitue un événement fiscal donnant lieu à une différence temporaire, qui réside entre la valeur comptable de l'actif (la position du vendeur) et la nouvelle valeur fiscale (la position du vendeur).

Participation dans des filiales ou des entités liées (écarts externes)											
<p>Un écart temporaire peut résulter d'une participation dans une filiale ou d'un intérêt dans un partenariat en raison d'« écarts internes » (différences dans la valeur comptable et la base fiscale des actifs et des passifs des filiales et partenariats) ou d'« écarts externes » (différences entre la valeur comptable et la base fiscale d'une participation dans une filiale ou d'un intérêt dans un partenariat découlant de bénéfices non répartis ou de taux de change).</p> <p>Un passif ou actif d'impôts futurs doit être comptabilisé pour tous les écarts temporaires résultant de participations dans des filiales et d'intérêts dans des partenariats, sauf en ce qui concerne un écart externe qui, manifestement, ne se résorbera pas dans un avenir prévisible.</p> <p>Un actif d'impôts futurs lié à un écart externe ne doit être comptabilisé que dans la mesure où il est plus probable qu'improbable que l'économie d'impôts sera réalisée.</p>	<p>Une entité doit comptabiliser un passif ou actif d'impôt différé pour toute différence temporaire externe découlant de toute participation dans une filiale ou entreprise associée, de tout investissement dans une succursale et de tout intérêt dans une coentreprise, sauf :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• si la société mère, l'investisseur ou le coentrepreneur est capable de contrôler la date à laquelle la différence temporaire se résorbera; et</li> <li>• s'il est probable que la différence temporaire ne se résorbera pas dans un avenir prévisible.</li> </ul> <p>Une entité doit comptabiliser un actif d'impôt différé pour toute différence temporaire déductible générée par des participations dans des filiales et entreprises associées, des investissements dans des succursales et des intérêts dans des partenariats seulement dans la mesure où il est probable :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• que la différence temporaire se résorbera dans un avenir prévisible; et</li> <li>• qu'il existera un bénéfice imposable auquel pourra être imputée la différence temporaire.</li> </ul>										
Comptabilisation initiale d'actifs acquis autrement que dans le cadre d'un regroupement d'entreprises											
<p>Lorsqu'un actif est acquis autrement que dans le cadre d'un regroupement d'entreprises et que sa valeur fiscale est inférieure à son coût, le coût des impôts futurs comptabilisé au moment de l'acquisition doit être ajouté au coût de l'actif.</p> <p>Lorsqu'un actif est acquis autrement que dans le cadre d'un regroupement d'entreprises et que sa valeur fiscale excède son coût, l'économie au titre des impôts futurs comptabilisée au moment de l'acquisition doit être portée en diminution du coût de l'actif.</p>	<p>Aucun passif ou actif d'impôt différé ne doit être comptabilisé pour les différences temporaires découlant d'actifs acquis autrement que dans le cadre d'un regroupement d'entreprises.</p> <p>Si les différences temporaires augmentent au cours des périodes ultérieures (par exemple, en raison de variations dans les taux de comptabilisation et d'amortissement fiscal), leur variation par rapport à la comptabilisation initiale <u>entraînera</u> des passifs ou actifs d'impôt différé, sous réserve des autres critères de comptabilisation.</p> <p><u>Exemple</u></p> <p>Un appareil est acquis au coût de 100 \$, mais sa base fiscale est plafonnée à 75 \$. Cet écart temporaire initial de 25 \$ n'entraînera pas d'impôt différé, car il est visé par l'exception pour comptabilisation initiale ci-dessus.</p> <p>Sur le plan comptable, l'actif est amorti sur 10 ans, alors que sur le plan fiscal, il est amorti sur 3 ans. La situation à la fin de la 1<sup>re</sup> année est la suivante :</p> <table data-bbox="841 1732 1242 1890"> <tr> <td>Valeur comptable</td> <td>90</td> </tr> <tr> <td>Base fiscale</td> <td><u>50</u></td> </tr> <tr> <td>Différence temporaire</td> <td>40</td> </tr> <tr> <td>Moins : différence initiale</td> <td><u>25</u></td> </tr> <tr> <td>Différence temporaire nette</td> <td>15</td> </tr> </table>	Valeur comptable	90	Base fiscale	<u>50</u>	Différence temporaire	40	Moins : différence initiale	<u>25</u>	Différence temporaire nette	15
Valeur comptable	90										
Base fiscale	<u>50</u>										
Différence temporaire	40										
Moins : différence initiale	<u>25</u>										
Différence temporaire nette	15										

	La différence temporaire nette de 15 \$ entraîne un impôt différé, puisque le taux d’amortissement appliqué selon les IFRS est différent de celui appliqué par les autorités fiscales. Par conséquent, cette différence n’est pas visée par l’exception pour comptabilisation initiale.
<b>Comptabilisation : Regroupement d’entreprises</b>	
Les NCECF et les IFRS présentent certaines différences en ce qui concerne la comptabilisation des impôts sur les bénéfices liés à un regroupement d’entreprises. Pour obtenir de plus amples renseignements à ce sujet, consultez notre publication sur les regroupements d’entreprises, publiée dans la série de comparaison entre les NCECF et les IFRS.	

## Ventilation des impôts

En règle générale, les NCECF et les IFRS exigent que les impôts sur les bénéfices soient comptabilisés d’une manière compatible avec l’opération sous-jacente lorsqu’elle survient au cours de la même période que celle où les incidences fiscales sont comptabilisées. Toutefois, il existe une différence en ce qui concerne la comptabilisation des impôts liés à un élément comptabilisé en dehors du résultat d’un exercice précédent.

NCECF	IFRS
En règle générale, lorsque les impôts sur les bénéfices sont comptabilisés dans une période ultérieure, ils doivent être passés en charges dans l’état des résultats et présentés avant les activités abandonnées et les éléments extraordinaires.	La ventilation des impôts liés à un élément comptabilisé en dehors du résultat de l’exercice précédent est comptabilisée <u>en dehors</u> du résultat de l’exercice considéré.  Cette façon de faire est couramment appelée « recherche rétrospective ». (L’impôt exigible et l’impôt différé qui concernent des éléments qui, au cours de la même période ou d’une période différente, sont comptabilisés dans les autres éléments du résultat global et seront comptabilisés dans les autres éléments du résultat global.)

Voici un exemple qui illustre cette différence entre les NCECF et les IFRS sur le plan de la ventilation des impôts.

### Faits

Le 1<sup>er</sup> janvier 20x2, Société ABC émet des actions pour 100 000 \$. Ce faisant, elle assume des frais d’émission de 10 000 \$, qui sont déductibles de l’impôt sur les bénéfices sur 5 ans. Le taux d’imposition, qui est de 40 %, ne devrait pas connaître de variation.

### Solution

Les incidences fiscales de l’émission d’actions, à l’émission et pour les périodes ultérieures, sont les suivantes :

NCECF	IFRS
1 <sup>er</sup> janvier 20x2 : Dt Capital-actions (coûts) 6 000 Dt Actifs d’impôts futurs 4 000 Ct trésorerie 10 000	1 <sup>er</sup> janvier 20x2 : Dt Capital-actions (coûts) 6 000 Dt Actif d’impôt différé 4 000 Ct trésorerie 10 000

<p><i>Les frais d'émission sont présentés comme étant de 6 000 \$, soit le montant net de l'économie d'impôt liée future,</i></p> <p><u>31 décembre 20x2 :</u>                  Dt Charge d'impôts futurs            800                  Ct Actifs d'impôts futurs            800</p> <p><i>L'écart temporaire est résorbé, alors que les frais d'émission sont déduits sur 5 ans. L'effet de la résorption est comptabilisé dans les résultats. La même écriture comptable sera inscrite dans les livres pour les 4 autres exercices.</i></p> <p><i>Au 31 décembre 20x6, une fois que tous les effets fiscaux auront été utilisés, le résultat net de l'émission d'actions sera le suivant :</i></p>          <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">Capital-actions (brut)</td> <td style="text-align: right;">100 000</td> </tr> <tr> <td>Frais d'émission</td> <td style="text-align: right;"><u>6 000</u></td> </tr> <tr> <td>Montant net</td> <td style="text-align: right;">94 000</td> </tr> </table>	Capital-actions (brut)	100 000	Frais d'émission	<u>6 000</u>	Montant net	94 000	<p><i>Les frais d'émission sont présentés comme étant de 6 000 \$, soit le montant net de l'économie d'impôt liée future, comme pour les NCECF.</i></p> <p><u>31 décembre 20x2 :</u>                  Dt Capital-actions (impôts)            800                  Ct Actif d'impôt différé                            800</p> <p><i>L'écart temporaire est résorbé, alors que les frais d'émission sont déduits sur 5 ans. L'effet de la résorption est comptabilisé de la même manière que l'élément lié (l'incidence fiscale fait l'objet d'une « recherche rétrospective » pour remonter jusqu'à la composante des capitaux propres concernée). La même écriture comptable sera inscrite dans les livres pour les 4 autres exercices.</i></p> <p><i>Au 31 décembre 20x6, une fois que tous les effets fiscaux auront été utilisés, le résultat net de l'émission d'actions sera le suivant :</i></p>          <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">Capital-actions (brut)</td> <td style="text-align: right;">100 000</td> </tr> <tr> <td>Frais d'émission</td> <td style="text-align: right;">6 000</td> </tr> <tr> <td>Conséquence fiscale des frais</td> <td style="text-align: right;"><u>4 000</u></td> </tr> <tr> <td>Montant net</td> <td style="text-align: right;">90 000</td> </tr> </table> <p><i>Au final, le capital-actions selon les IFRS est le moins élevé, puisque les incidences fiscales sont ultimement comptabilisées au même endroit que le capital-actions émis.</i></p>	Capital-actions (brut)	100 000	Frais d'émission	6 000	Conséquence fiscale des frais	<u>4 000</u>	Montant net	90 000
Capital-actions (brut)	100 000														
Frais d'émission	<u>6 000</u>														
Montant net	94 000														
Capital-actions (brut)	100 000														
Frais d'émission	6 000														
Conséquence fiscale des frais	<u>4 000</u>														
Montant net	90 000														

## Évaluation

Les NCECF et les IFRS présentent certaines similitudes en ce qui concerne l'évaluation des passifs et actifs d'impôts futurs. Cela dit, il existe certaines différences entre les deux normes.

NCECF	IFRS
<p>Les passifs et actifs d'impôts doivent être évalués par application des taux d'imposition et des lois fiscales qui, selon ce qu'il est à prévoir à la date de l'établissement du bilan, s'appliqueront au moment du règlement des passifs ou de la réalisation des actifs. Ces taux et ces lois sont normalement ceux qui sont en vigueur à la date d'établissement du bilan.</p> <p>La prise en compte des taux d'imposition et des lois fiscales pratiquement en vigueur n'est appropriée que s'il existe des preuves convaincantes que :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• le gouvernement est en mesure d'adopter les modifications proposées dans un avenir prévisible et qu'il s'est décidé à le faire;</li> <li>• dans le cas où les modifications visent l'exercice considéré, l'entreprise prévoit que ses impôts seront établis en fonction des taux d'imposition et des lois fiscales annoncés.</li> </ul>	<p>Les passifs et actifs d'impôt doivent être évalués par application des taux d'imposition et des lois fiscales dont l'application est attendue sur la période au cours de laquelle l'actif sera réalisé ou le passif réglé, sur la base des taux d'imposition et des lois fiscales qui ont été adoptés ou quasi adoptés à la fin de la période de présentation de l'information financière.</p>

<p>Il n'existe habituellement de preuves convaincantes qu'une modification des lois fiscales et des taux d'imposition est pratiquement en vigueur que lorsque les conditions suivantes sont réunies : la modification proposée est définie de façon suffisamment détaillée pour être comprise et appliquée dans la pratique, elle a été rédigée sous forme de texte de loi ou de règlement, et elle a été déposée devant l'Assemblée législative ou devant le conseil des ministres.</p>	
<p>Lorsque le taux d'imposition effectif qui s'applique aux gains et pertes en capital diffère de celui qui s'applique aux autres bénéfices imposables, le taux utilisé pour mesurer les actifs et les passifs d'impôts futurs reflète le mode de recouvrement prévu de l'actif.</p>	<p>L'entité évalue ses actifs et passifs d'impôt différé en utilisant le taux d'imposition et la base fiscale qui sont cohérents avec le mode attendu de recouvrement ou de règlement.</p>
<p>Les NCECF ne prévoient aucune directive expresse sur la comptabilisation et l'évaluation pour tout ajustement pour incertitude relative au traitement fiscal.</p>	<p>L'IFRIC 23, <i>Incertitudes relatives aux traitements fiscaux</i>, précise comment appliquer les exigences en matière de comptabilisation et d'évaluation de l'IAS 12 en présence d'une incertitude relative aux traitements fiscaux. L'entité doit alors comptabiliser et évaluer l'actif ou le passif d'impôt exigible ou différé en appliquant les dispositions d'IAS 12, en fonction du bénéfice imposable (de la perte fiscale), des bases fiscales, des pertes fiscales non utilisées, des crédits d'impôt non utilisés et des taux d'impôt déterminés selon l'application de l'IFRIC 23. Pour obtenir un résumé, consultez la publication de BDO Global intitulée <i>IFRIC 23 - Uncertainty over Income Tax Treatments</i> (en anglais).</p>

## Instruments financiers hybrides

Les instruments financiers hybrides sont des instruments ayant à la fois une composante dette et une composante capitaux propres (par exemple, les instruments d'emprunt convertibles). En ce qui concerne la ventilation des impôts différés sur ces instruments, les NCECF et les IFRS présentent certaines différences. En effet, les NCECF prévoient des règles spéciales relatives aux instruments financiers composés. Souvent, ces règles n'entraînent pas la comptabilisation des écarts temporaires découlant de la composante dette, même si la valeur fiscale diffère généralement de la valeur comptable. Voici en quoi consistent ces différences de traitement.

NCECF	IFRS
<p>La composante de l'instrument financier composé classée à titre de passif sera normalement différente de la valeur fiscale de l'instrument. Si la composante passif devait être réglée pour sa valeur comptable, il en résulterait des montants imposables ou déductibles qui seraient pris en compte dans la détermination du bénéfice imposable.</p> <p>Toutefois, le chapitre 3465 reconnaît que le règlement de l'instrument en conformité avec les conditions dont il était assorti, soit par règlement à l'échéance ou par conversion, pourrait ne donner lieu à aucune incidence fiscale pour l'émetteur. Par conséquent, lorsque l'entité</p>	<p>L'IAS 12 ne prévoit aucune exemption spéciale à l'égard de la comptabilisation des impôts différés découlant d'instruments financiers composés.</p> <p>La norme est accompagnée d'un exemple sur ces instruments. Dans cet exemple, l'entité comptabilise le passif d'impôt différé découlant de l'instrument en ajustant la valeur comptable de la composante capitaux propres du passif convertible.</p>



est en mesure de régler l'instrument sans incidence fiscale, la valeur fiscale de la composante passif est réputée être égale à sa valeur comptable, et il n'y a aucun écart temporaire.

## Interprétation et directives à l'égard des impôts spéciaux et des entités fiscales

Les NCECF comportent des directives spécialement adaptées au contexte fiscal canadien. Par exemple, elle contient des interprétations portant tout particulièrement sur la comptabilisation des actions accréditatives, des sociétés d'investissement à capital variable et des fonds de placement immobilier (FPI). En revanche, les IFRS ne contiennent aucune directive fiscale ou interprétation concernant les opérations fiscales particulières ou les impôts propres à certains secteurs d'activité.

## Classement

Les NCECF et les IFRS exigent que les actifs et passifs d'impôt différé ou futur soient classés à part dans le bilan.

NCECF	IFRS
<p>Pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2021 (sauf si une adoption anticipée est appliquée), les portions à court terme et à long terme des passifs et actifs d'impôts futurs doivent être présentées séparément et en fonction du classement des passifs et des actifs auxquels sont rattachés les passifs et actifs d'impôts futurs.</p> <p>Pour les états financiers annuels des exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2021 (sauf si une adoption anticipée est appliquée), les actifs et passifs d'impôts futurs doivent être classés comme à long terme.</p> <p>Si le passif ou actif d'impôts futurs n'est pas rattaché à un passif ou à un actif, il doit être classé en fonction de la date de résorption prévue de l'écart temporaire. Les actifs d'impôts futurs rattachés aux pertes fiscales inutilisées et aux réductions d'impôts inutilisées doivent être classés en fonction de la date de réalisation prévue de l'économie.</p>	<p>Les actifs ou passifs d'impôt différé ne sont <u>jamais</u> classés à titre d'actifs (passifs) à court terme.</p>

## Conclusion

En règle générale, pour les entités qui emploient la méthode des impôts futurs, les principes de comptabilité des impôts sur les bénéfices selon les NCECF et les IFRS partagent de nombreuses similitudes. Toutefois, un examen des détails de chaque norme révèle d'importantes différences qui doivent être prises en compte par l'entité. Pour obtenir de plus amples directives sur la comptabilisation des impôts sur les bénéfices selon les NCECF ou les IFRS, veuillez communiquer avec votre bureau local de BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L./LLP. Si vous songez à adopter une nouvelle norme, découvrez ce que l'équipe des [Services-conseils en comptabilité](#) de BDO peut faire pour vous aider dans votre transition.

Pour obtenir de plus amples renseignements sur les différences entre les normes, consultez notre série [Comparaison entre les NCECF et les IFRS](#)

L'information présentée dans cette publication est à jour en date du 31 juillet 2020.

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./LLP. BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L./LLP, 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./LLP, 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.