

CERTIFICATION ET COMPTABILITÉ

Comparaison entre les NCECF et les IFRS

Opérations entre apparentés

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 aux opérations entre apparentés (appelées « transactions entre parties liées » dans les IFRS), notamment :

- le mode d'évaluation des opérations entre des parties liées;
- les informations à fournir par l'entité.

Références

NCECF	IFRS
<ul style="list-style-type: none"> • Chapitre 3831, <i>Opérations non monétaires</i> • Chapitre 3840, <i>Opérations entre apparentés</i> • Chapitre 3856, <i>Instruments financiers</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • IAS 24, <i>Information relative aux parties liées</i> • IFRIC 17, <i>Distributions d'actifs hors trésorerie aux propriétaires</i>

Survol des principales différences

Les IFRS et les NCECF comportent certaines similitudes dans les définitions des apparentés et des opérations entre apparentés. Les exigences des normes présentent toutefois certaines différences importantes. En voici quelques exemples :

- Le chapitre 3840, *Opérations entre apparentés* contient des exigences d'évaluation et d'information à fournir à l'égard des opérations entre apparentés. En revanche, l'IAS 24, *Information relative aux parties liées*, n'offre que des directives sur les informations à fournir. Par conséquent, une entité qui désire connaître les méthodes d'évaluation doit se reporter à d'autres IFRS.
- En matière d'informations à fournir sur les apparentés et les opérations entre apparentés, les exigences des IFRS sont plus poussées que celles des NCECF.
- Le chapitre 3840 ne s'applique pas aux mécanismes de rémunération de la direction, alors que l'IAS 24 stipule qu'une entité doit indiquer la rémunération des principaux dirigeants.
- L'évaluation des distributions d'actifs non monétaires aux propriétaires se fait différemment selon que l'entité applique les NCECF ou les IFRS.



ASPE-IFRS differential rating scale





ASPE-IFRS differential rating scale



Champ d'application et définitions

De manière générale, le champ d'application et la définition des apparentés présentent des similitudes entre les IFRS et les NCECF. Toutefois, il existe certaines différences significatives.

NCECF	IFRS
<p>Le chapitre 3840 fournit des directives sur l'évaluation et les informations à fournir à l'égard des opérations entre apparentés.</p> <p>Pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2021 (sauf si une adoption anticipée est appliquée), le chapitre 3840 fournit des indications sur l'évaluation des éléments non financiers en cause dans une opération entre apparentés et sur les informations à fournir au sujet de toutes les opérations entre apparentés.</p> <p>Ce chapitre ne s'applique pas :</p> <ul style="list-style-type: none"> • aux mécanismes de rémunération de la direction, y compris les avantages sociaux futurs comptabilisés conformément au chapitre 3462, ni aux allocations pour frais et aux autres paiements similaires, y compris ceux ayant trait à des prêts et créances, consentis au profit de particuliers dans le cours normal des activités; • aux opérations conclues entre une entreprise qui prépare des états financiers non consolidés et ses filiales : <ul style="list-style-type: none"> ○ qui sont uniquement contrôlées par des mécanismes autres que les droits de vote, les droits de vote potentiels ou une combinaison des deux; ○ pour lesquelles le contrôle constitue le seul fondement de la relation avec l'entité apparentée. • L'évaluation, la comptabilisation ou la décomptabilisation d'un actif financier créé ou acquis ou d'un passif financier émis ou pris en charge dans une opération entre apparentés, selon le chapitre 3856, <i>Instruments financiers</i>. 	<p>Les directives de l'IAS 24 se limitent aux informations à fournir à l'égard des parties liées et des transactions entre parties liées.</p> <p>La norme s'applique à l'identification de relations et de transactions entre parties liées et à l'identification de soldes (y compris des engagements) entre une entité et des parties qui lui sont liées. L'IAS 24 indique dans quelles circonstances la communication de ces éléments est imposée, ainsi que les informations qui doivent être fournies à propos de ces éléments.</p>
<p>Selon les NCECF, des parties sont apparentées lorsque l'une a la capacité d'exercer, directement ou indirectement, un contrôle, un contrôle conjoint ou une influence notable sur l'autre. Deux parties ou plus sont apparentées lorsqu'elles sont soumises à un contrôle commun, à un contrôle conjoint ou à une influence notable commune. Les membres de la direction et les proches parents comptent également au nombre des apparentés.</p> <p>Une opération entre apparentés est un transfert de ressources économiques ou d'obligations entre des apparentés, ou la prestation de services par une partie à un apparenté, indépendamment du fait qu'une</p>	<p>Selon l'IAS 24, une partie liée est une personne, notamment un membre de la direction ou un membre de sa famille immédiate, ou une entité qui est liée à l'entité qui établit ses états financiers du fait qu'elle en a le contrôle (direct ou indirect), participe à son contrôle conjoint ou exerce une influence notable sur elle.</p> <p>Une transaction entre parties liées est un transfert de ressources, de services ou d'obligations entre l'entité présentant l'information financière et une partie liée, qu'un prix soit facturé ou non.</p>

<p>contrepartie soit donnée ou non. Les parties à l'opération sont apparentées avant que l'opération n'ait lieu. Lorsque la relation découle de l'opération, celle-ci n'est pas une opération entre apparentés.</p>	
---	--

Comptabilisation et évaluation

Le contenu des NCECF et des IFRS en matière d'opérations entre apparentés est très différent. Le chapitre 3840 contient des exigences précises en matière de comptabilisation, d'évaluation et d'informations à fournir, alors que l'IAS 24 se limite aux instructions sur les informations à fournir.

Dans le chapitre 3840, l'expression « opération entre apparentés » et les mentions d'éléments transférés doivent être interprétées comme faisant référence aux éléments non financiers transférés dans une opération entre apparentés. Les instruments financiers transférés dans une opération entre apparentés doivent être évalués conformément au chapitre 3856.

NCECF	IFRS
<p>De façon générale, les opérations entre apparentés ont lieu dans le cours normal des activités, présentent une substance commerciale et sont évaluées à la valeur d'échange, qui est la valeur de la contrepartie payée ou reçue, qui a été établie et acceptée par les apparentés.</p> <p>Les opérations entre apparentés ne remplissant pas ce critère, ou d'autres critères expressément prévus au chapitre 3840, sont évaluées à la valeur comptable de l'élément transféré ou au coût de services fournis, selon ce qui est inscrit dans les comptes du cédant.</p> <p>Toutefois, lorsqu'un instrument financier est créé ou transféré à l'occasion d'une opération entre apparentés, et que l'opération est conclue entre l'entité et une personne ou une entité dont la seule relation avec l'entité est à titre de membre de la direction, cette opération doit être comptabilisée conformément au chapitre 3856, <i>Instruments financiers</i>.</p>	<p>Les principes généraux de comptabilisation et d'évaluation des IFRS s'appliquent (le cas échéant) aux transactions entre parties liées, sauf lorsque le champ d'application l'exclut expressément.</p> <p>Certaines normes comportent des renvois exprès aux transactions entre parties liées, tandis que d'autres ne fournissent aucune directive expresse. Par exemple, l'IFRS 3, <i>Regroupements d'entreprises</i> exclut expressément un regroupement d'entités ou d'entreprises sous contrôle commun. Les entités doivent donc déterminer une méthode comptable, puisqu'aucune directive particulière n'est fournie dans les IFRS.</p>

Distributions d'actifs non monétaires aux propriétaires

L'évaluation des distributions d'actifs non monétaires aux propriétaires se fait différemment selon que l'entité applique les NCECF ou les IFRS.

NCECF	IFRS
<p>Le chapitre 3831 stipule que l'entité doit évaluer un transfert non monétaire et non réciproque au profit des propriétaires, qui représente une scission (« spin-off ») ou une autre forme de restructuration ou de liquidation, à la valeur comptable des actifs ou passifs non monétaires transférés (c.-à-d. des actifs nets transférés).</p>	<p>L'IFRIC 17 contient des directives sur la comptabilisation des distributions d'actifs non monétaires (appelés « actifs hors trésorerie » dans les IFRS), ou des distributions qui laissent le choix aux propriétaires soit de recevoir des actifs non monétaires ou de la trésorerie, telles que des dividendes versés aux propriétaires d'une entité agissant en cette qualité.</p>

<p>Ce type de transfert ne donne pas naissance à un gain ou à une perte dans les états financiers de l'entité cédante, à l'exception de la perte de valeur constatée au moment de la cession.</p>	<p>Un dividende à payer doit être comptabilisé dès que ce dividende a été dûment autorisé et qu'il n'est plus soumis à la discrétion de l'entité. Une obligation de distribution d'actifs hors trésorerie est comptabilisée à la juste valeur des actifs à distribuer.</p> <p>Lorsqu'une entité règle le dividende à payer, elle doit comptabiliser en résultat net l'éventuel écart entre la valeur comptable des actifs distribués et la valeur comptable du dividende à payer.</p>
---	---

Informations à fournir

En matière d'informations à fournir, les exigences des IFRS ressemblent à celles des NCECF, mais sont plus poussées.

NCECF	IFRS
<p>Les entreprises ne sont tenues de fournir d'information sur les relations entre apparentés que lorsqu'il existe des opérations entre ces apparentés.</p> <p>La description de la relation doit comprendre des explications sur l'exercice de l'influence notable, du contrôle conjoint ou du contrôle entre l'entreprise publiante et un apparenté. Il est souhaitable d'y inclure le pourcentage des droits de propriété des parties contractantes, l'importance de la représentation au conseil d'administration de l'une et l'autre des parties, ou des renseignements sur les contrats de gestion existant entre les parties, selon le facteur qui détermine la relation.</p>	<p>Selon les IFRS, les entreprises doivent communiquer des informations sur les relations entre sociétés mères et filiales, qu'il y ait eu ou non des transactions entre elles.</p> <p>Les informations à fournir sont les suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> • le nom de sa société mère et celui de la partie exerçant le contrôle ultime, s'il est différent; • si ni la société mère de l'entité ni la partie exerçant le contrôle ultime ne publient d'états financiers consolidés, le nom de la société mère la plus proche de la mère immédiate qui publie de tels états financiers mis à la disposition du public (c.-à-d. la première société mère dans le groupe au-dessus de la société mère immédiate et produisant de tels états financiers mis à la disposition du public). <p>L'obligation de mentionner le lien entre les parties liées qui sont la société mère et sa filiale s'ajoute aux obligations en matière d'informations à fournir de l'IAS 27, <i>États financiers individuels</i> et de l'IFRS 12, <i>Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités</i>, qui requièrent une liste et description appropriées des participations importantes dans des filiales, des coentreprises et des entreprises associées.</p>
<p>L'entreprise doit fournir les informations suivantes sur les opérations qu'elle conclut avec des apparentés :</p> <ul style="list-style-type: none"> • une description de la relation entre les parties contractantes; • une description des opérations, y compris celles pour lesquelles aucun montant n'a été comptabilisé; • le montant comptabilisé pour les opérations classées par rubrique figurant dans les états financiers; • la base d'évaluation utilisée; • les montants dus aux apparentés ou dus par eux et les conditions s'y rapportant; 	<p>Selon le paragraphe 18 de l'IAS 24, une entité doit fournir toute information au sujet des transactions et des soldes en cause qui permet aux utilisateurs de comprendre l'effet potentiel de la relation sur les états financiers. Les informations fournies doivent comprendre, au minimum :</p> <ul style="list-style-type: none"> • la rémunération des principaux dirigeants et les montants engagés par l'entité au titre de la prestation de services de personnes agissant à ce titre et fournis par une entité de gestion distincte; • la nature de la relation unissant les parties liées; • le montant des transactions; • le montant des soldes existants, et :

<ul style="list-style-type: none"> • les engagements contractuels conclus avec des apparentés, présentés séparément des autres engagements contractuels; • les éventualités mettant en cause des apparentés, présentées séparément des autres éventualités. 	<ul style="list-style-type: none"> ○ leurs conditions, y compris l'existence éventuelle de garanties et la nature de la contrepartie attendue lors du règlement, et ○ le détail de toutes les garanties données ou reçues; • les provisions pour créances douteuses liées au montant des soldes; • les charges comptabilisées pendant la période au titre des créances douteuses sur parties liées.
<p>Selon les NCECF, il n'est pas nécessaire que les informations à fournir, ci-dessus, soient groupées en catégories d'apparentés.</p>	<p>Les informations à fournir, ci-dessus, doivent être communiquées séparément pour chacune des catégories suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> • la société mère; • les entités qui exercent un contrôle conjoint ou une influence notable sur l'entité; • les filiales; • les entités associées; • les coentreprises dans lesquelles l'entité est un coentrepreneur; • les principaux dirigeants de l'entité ou de sa société mère; • les autres parties liées. <p>Des éléments de nature similaire peuvent faire l'objet d'une information globale sauf si une information distincte est nécessaire pour comprendre les effets des transactions entre parties liées sur les états financiers de l'entité présentant l'information financière.</p>
<p>Les NCECF ne prévoient pas d'exemption en matière d'informations à fournir sur les opérations entre apparentés lorsque l'une d'entre elles est une autorité publique ou une entité liée à une autorité publique.</p>	<p>L'entité présentant l'information financière est exemptée des obligations en matière d'informations à fournir du paragraphe 18 en ce qui a trait aux transactions et soldes, y compris les engagements, avec une autorité publique dont elle est sous le contrôle, le contrôle conjoint ou l'influence notable ou une autre entité qui est une partie liée du fait que les deux entités sont sous le contrôle, le contrôle conjoint ou l'influence notable d'une même autorité publique.</p> <p>À la place, l'entité présentant l'information financière doit indiquer le nom de l'autorité publique et la nature de sa relation avec elle, la nature et le montant de chaque transaction individuellement significative et une indication qualitative ou quantitative de l'ampleur des transactions collectivement, mais non individuellement significatives.</p>
<p>Le chapitre 3840 ne s'applique pas aux mécanismes de rémunération de la direction, y compris les avantages sociaux, ni aux allocations pour frais et aux autres paiements similaires, y compris ceux ayant trait à des prêts et créances, consentis au profit de particuliers dans le cours normal des activités.</p>	<p>Selon les IFRS, une entité doit indiquer la rémunération des principaux dirigeants, en cumul, et pour chacune des catégories suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> • les avantages sociaux à court terme; • les avantages postérieurs à l'emploi; • les autres avantages à long terme; • les indemnités de fin de contrat de travail;

- les paiements fondés sur des actions.

Si l'entité obtient des services de personnes agissant à titre de principaux dirigeants fournis par une autre entité (l'« entité de gestion »), elle n'est pas tenue d'appliquer les dispositions ci-dessus à la rémunération versée ou à verser par l'entité de gestion aux membres du personnel ou aux administrateurs de cette dernière.

Conclusion

Les principes des NCECF et des IFRS relatifs à la comptabilisation des opérations entre apparentés sont parfois similaires, mais ils présentent de nettes différences en matière d'évaluation et d'informations à fournir. Pour obtenir de plus amples directives sur les opérations entre apparentés 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.