CERTIFICATION ET COMPTABILITÉ

Comparaison entre les NCECF et les IFRS

Paiements à base d'actions

La présente publication porte sur les principales différences entre les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé (NCECF) et les Normes internationales d'information financière (IFRS) en ce qui a trait aux paiements à base d'actions (appelés « paiements fondés sur des actions » dans les IFRS), notamment sur les aspects suivants :

- Constatation et évaluation des opérations dont le paiement est à base d'actions (appelés « transactions dont le paiement est fondé sur des actions » dans les IFRS) avec des salariés (appelés « membres du personnel » dans les IFRS);
- Constatation et évaluation des opérations dont le paiement est à base d'actions avec des non-salariés (appelés « parties autres que des membres du personnel » dans les IFRS);
- Présentation.

Références

NCECF	IFRS
• Chapitre 3870, *Rémunérations et autres paiements à base d'actions*	• IFRS 2, *Paiement fondé sur des actions*

Survol des principales différences

Bien que les IFRS et les NCECF soient semblables à certains égards en ce qui concerne les paiements à base d'actions, elles comportent également des différences importantes, notamment en ce qui concerne ce qui suit :

- En fonction du champ d'application de ces normes, davantage d'opérations seraient constatées comme des paiements à base d'actions en vertu des IFRS que des NCECF.
- Pour les opérations avec des non-salariés, les IFRS comprennent une présomption réfutable selon laquelle la juste valeur des biens ou services reçus peut être estimée de manière fiable. Les NCECF ne comprennent pas une telle présomption réfutable.
- La définition de salarié est plus vaste en vertu des IFRS que des NCECF.
- En vertu des NCECF, lorsque la volatilité prévue ne peut pas être estimée sans devoir engager un coût ou un effort déraisonnable, la méthode de la valeur calculée peut être utilisée. Les IFRS ne permettent pas d'utiliser une telle méthode.
- Les IFRS présentent des indications plus précises sur la constatation des modifications et les règlements que les NCECF.

Échelle des différences entre les NCECF et les IFRS

Contexte et champ d'application

Un paiement à base d'actions est une opération par laquelle l'entité reçoit ou acquiert des biens ou des services en contrepartie de ses instruments de capitaux propres ou en contractant un passif à hauteur de montants fondés sur le cours des actions de l'entité ou d'autres instruments de capitaux propres de l'entité. Les exigences comptables liées aux paiements à base d'actions selon les NCECF et les IFRS varient selon la façon dont l'opération sera réglée, soit par l'émission : d'actions, d'espèces (appelées « trésorerie » dans les IFRS) ou un choix d'actions ou d'espèces.

Les NCECF et les IFRS s'appliquent aux opérations dont le paiement est à base d'actions à l'acquisition de biens et de services et comportent des exclusions similaires du champ d'application de leur norme respective. Toutefois, les exclusions sont différentes selon les normes, ce qui peut faire en sorte que davantage d'opérations soient constatées en tant qu'opérations dont le paiement est à base d'actions selon les IFRS.

NCECF	IFRS
Le chapitre 3870 ne s'applique pas aux opérations entre personnes apparentées, à l'exception des plans de rémunération à base d'actions avec un actionnaire important. Ces opérations sont comptabilisées conformément au chapitre 3840, *Opérations entre apparentés*. Cependant, les mécanismes de rémunération de la direction sont exclus du champ d'application du chapitre 3840 et sont donc inclus dans le champ d'application du présent chapitre.	L'IFRS 2 ne présente aucune exclusion du champ d'application pour les opérations entre apparentés, sauf pour les actionnaires qui agissent en leur qualité d'actionnaires.
Le chapitre 3870 ne s'applique pas aux instruments de capitaux propres consentis par l'entité acheteuse comme élément de la contrepartie d'acquisition dans le cadre d'un regroupement d'entreprises, ces instruments étant comptabilisés conformément au chapitre 1582, *Regroupements d'entreprises*.	L'IFRS 2 ne s'applique pas aux transactions par lesquelles l'entité acquiert des biens : • compris dans les actifs nets acquis lors d'un regroupement d'entreprises au sens défini dans l'IFRS 3, *Regroupements d'entreprises*; • lors d'un regroupement impliquant des entités ou des entreprises sous contrôle commun, tel que décrit aux paragraphes B1 à B4 de l'IFRS 3; • lors de la participation d'une entreprise à la formation d'une coentreprise au sens défini dans l'IFRS 11, *Partenariats*. L'IFRS 2 est plus explicite que les NCECF, car ce chapitre contient des indications précises relatives aux instruments de capitaux propres attribués aux membres du personnel de l'entreprise acquise en leur qualité de membres du personnel (par exemple, en contrepartie de la continuité de leurs services). Ces instruments entrent dans le champ d'application de l'IFRS 2. L'annulation, le remplacement ou toute autre modification d'accords de paiement fondé sur des actions qui sont attribuables à un regroupement d'entreprises ou à une autre restructuration de capitaux propres sont inclus explicitement dans le champ d'application de l'IFRS 2.
Le chapitre 3870 ne s'applique pas aux contrats et obligations relatifs à des paiements à base d'actions dans les cas où l'entité reçoit ou acquiert des biens ou des services en vertu d'un contrat qui entre dans le	L'IFRS 2 ne s'applique pas aux transactions dont le paiement est fondé sur des actions par lesquelles l'entité reçoit ou acquiert des biens ou des services dans le cadre d'un contrat entrant dans le champ

champ d'application du chapitre 3856, *Instruments financiers*.	d'application des paragraphes 8 à 10 de l'IAS 32, *Instruments financiers : Présentation*, ou des paragraphes 2,4 à 2,7 de l'IFRS 9, *Instruments financiers*.
Un plan d'actionnariat de salariés qui réunit toutes les conditions suivantes n'est pas une charge de rémunération si : • il ne comporte pas de caractéristiques des options outre celles énoncées à l'alinéa 3870.28(a); • il offre une décote (escompte) aux salariés qui n'excède pas la plus grande des valeurs suivantes a) la décote par action qui serait raisonnable dans un placement récurrent de titres auprès d'actionnaires ou d'autres investisseurs, ou b) le montant par action des frais d'émission qui auraient été engagés pour collecter un montant significatif de capital par la voie d'un appel public à l'épargne; • La quasi-totalité des salariés à temps plein qui satisfont à des conditions d'emploi de nature non limitative peuvent participer au plan sur une base équitable. À la place, la décote (escompte) par rapport au cours vient réduire le produit de l'émission des actions.	Un plan d'actionnariat de salariés qui permet aux membres du personnel d'acheter des actions moyennant une décote serait une charge de rémunération selon l'IFRS 2.

Opérations avec des non-salariés

La constatation et l'évaluation des opérations dont le paiement est à base d'actions avec des non-salariés sont semblables pour les NCECF et les IFRS. En règle générale, l'évaluation est effectuée au moyen de la juste valeur, comme définie dans le chapitre 3870 et l'IFRS 2[1]. Toutefois, il y a des différences, qui peuvent être importantes pour certaines entités, tout dépendant si la juste valeur de l'opération est évaluée selon les NCECF ou les IFRS.

NCECF	IFRS
Selon les NCECF, l'indication relative à la constatation des opérations avec des non-salariés varie si l'opération est réciproque ou non réciproque. Les opérations réciproques par lesquelles une entité se procure des biens ou des services en consentant des instruments de capitaux propres ou en engageant des passifs au profit du fournisseur (autre qu'un salarié), pour un montant qui est fonction du prix de l'action de l'entité, doivent être comptabilisées au moyen de la mesure la plus fiable sur la base de l'un des éléments suivants : • la juste valeur de la contrepartie reçue; • la juste valeur des instruments de capitaux propres; • les passifs engagés.	Selon les IFRS, l'indication relative à la constatation des opérations avec des parties autres que des membres du personnel dépend de la façon dont l'opération est réglée. **Transactions dont le paiement est fondé sur des actions avec des parties autres que des membres du personnel** Les transactions dont le paiement est fondé sur des actions avec des parties autres que des membres du personnel sont évaluées à la juste valeur des biens ou services reçus, sauf si la juste valeur ne peut pas être estimée de manière fiable. Dans de rares cas, si l'entité ne peut estimer de façon fiable la juste valeur des biens ou services reçus, elle peut évaluer indirectement la valeur des biens ou des

[1] Le terme « juste valeur » selon l'IFRS 2 a une signification qui diffère à certains égards de la définition qu'en donne l'IFRS 13, *Évaluation de la juste valeur*. Par conséquent, lorsqu'une entité applique l'IFRS 2, elle évalue la juste valeur selon cette norme, et non selon l'IFRS 13.

Les transferts non réciproques par lesquels une entité émet des instruments de capitaux propres ou engage des passifs au profit de non-salariés pour un montant qui est fonction du prix de l'action de l'entité sont comptabilisés sur la base : • de la juste valeur des instruments de capitaux propres émis; • des passifs engagés. Dans une opération réciproque, la juste valeur des instruments de capitaux propres émis en contrepartie de biens ou de services fournis par des non-salariés est évaluée en fonction du cours de l'action et des autres hypothèses d'évaluation valables à la première des trois dates suivantes : • la date à laquelle le non-salarié prend un engagement d'exécution en vue d'acquérir les droits aux instruments de capitaux propres; • la date à laquelle les instruments de capitaux propres sont émis si les droits aux instruments sont alors entièrement acquis et non susceptibles d'extinction; • la date à laquelle le non-salarié a exécuté intégralement son obligation. La date d'évaluation pour les transferts non réciproques est la plus éloignée des deux dates suivantes : • la date à laquelle les modalités détaillées du transfert sont fixées; • la date à laquelle l'entité est engagée à l'égard du transfert. De plus, le chapitre 3870 comporte des indications précises sur la façon dont ces opérations doivent être évaluées si des conditions de marché et des conditions de performance existent.	services reçus par référence à la juste valeur des instruments de capitaux propres attribués. Pour des opérations avec des parties autres que des membres du personnel, la date d'évaluation est la date à laquelle l'entité obtient les biens ou l'autre partie fournit le service. **Transactions réglées en trésorerie avec des parties autres que des membres du personnel** Pour les transactions réglées en trésorerie, l'entité évalue les biens ou les services acquis, ainsi que le passif contracté, à la juste valeur de ce passif selon les exigences de l'IFRS 2.31-.33D. Jusqu'au règlement du passif, la juste valeur du passif doit être réévaluée à la fin de chaque période de présentation de l'information financière ainsi qu'à la date de règlement. La réévaluation est effectuée au moyen d'un modèle d'évaluation d'options et en tenant compte des termes et conditions selon lesquels les droits à l'appréciation d'actions ont été attribués, et de la mesure dans laquelle les membres du personnel ont rendu un service à cette date. Toute variation de juste valeur est comptabilisée en résultat net. **Choix relatif aux opérations avec des parties autres que des membres du personnel réglées en trésorerie ou en instruments de capitaux propres** Pour les transactions dont le paiement est fondé sur des actions pour lesquelles l'autre partie a le droit de choisir si la transaction doit être réglée en trésorerie ou par l'émission d'instruments de capitaux propres, l'entité a attribué un instrument financier composé, comprenant une composante « dette » et une composante « capitaux propres ». La composante dette représente le droit de l'autre partie d'exiger le règlement en trésorerie; alors que la composante capitaux propres représente le droit de l'autre partie d'exiger le règlement en instruments de capitaux propres plutôt qu'en trésorerie. Pour les transactions avec des parties autres que les membres du personnel pour lesquelles la juste valeur des biens ou des services reçus est évaluée directement, l'entité évalue la composante capitaux propres comme étant la différence entre la juste valeur des biens ou des services reçus et la juste valeur de la composante dette, à la date à laquelle les biens ou les services sont reçus.

Opérations avec des salariés

Les NCECF et les IFRS présentent des exigences similaires en matière de comptabilisation des opérations avec des salariés. Toutefois, la définition de salarié (membre du personnel) est différente selon les cadres. Les exigences des NCECF pour les opérations avec des salariés s'appliquent seulement à ceux considérés comme des salariés au sens du droit, alors que la définition de selon les IFRS est plus large. La constatation des opérations avec des salariés présente également d'autres différences :

NCECF	IFRS
Définition de salarié	
Le salarié d'une entité est une personne sur qui l'entité exerce ou a le droit d'exercer un degré de contrôle suffisant pour établir une relation employeur-salarié, en fonction du droit applicable.	Les salariés (membres du personnel) sont définis comme étant des particuliers qui fournissent des services personnels à l'entité et qui : • soit sont considérés comme des membres du personnel à des fins légales ou fiscales; • soit travaillent pour l'entité sous sa direction au même titre que des particuliers considérés comme des membres du personnel à des fins légales ou fiscales; • soit fournissent des services similaires à ceux que fournissent les membres du personnel. Par exemple, le terme comprend tout le personnel dirigeant, c'est-à-dire les personnes ayant l'autorité et assumant la responsabilité de la planification, de la direction et du contrôle des activités de l'entité, y compris les administrateurs non dirigeants.
Opérations dont le paiement est à base d'actions avec des salariés	
Les instruments de capitaux propres attribués à des salariés et le coût des services rendus en contrepartie sont évalués et constatés à la date de l'attribution sur la base de la juste valeur des instruments de capitaux propres. La juste valeur d'une action attribuée à un salarié, avant que les droits à l'action soient acquis, est déterminée en fonction du cours de l'action comme si les droits à l'action étaient acquis et que l'action était émise à la date d'attribution. La juste valeur d'une action temporairement incessible attribuée à un salarié est la même valeur que celle d'une action incessible similaire consentie à des non-salariés. La juste valeur d'une option sur actions (ou de son équivalent) est estimée au moyen d'un modèle d'évaluation des options (par exemple, le modèle Black et Scholes ou un modèle binomial) qui prend en compte à la date d'attribution : • le prix d'exercice; • la durée prévue de l'option;	Les transactions dont le paiement est fondé sur des actions avec des membres du personnel sont évaluées à la juste valeur à la date d'attribution des instruments de capitaux propres attribués, car il n'est habituellement pas possible d'estimer de manière fiable la juste valeur des services reçus. La juste valeur des instruments de capitaux propres attribués est établie en fonction des prix de marché éventuellement disponibles en prenant en compte les termes et conditions spécifiques auxquels ces instruments de capitaux propres ont été attribués. Si des prix de marché ne sont pas disponibles, une technique d'évaluation est utilisée. Toutes les conditions accessoires à l'acquisition des droits et toutes les conditions d'acquisition des droits qui sont des conditions de marché sont prises en compte dans l'estimation de la juste valeur des instruments de capitaux propres. Toutefois, toutes les autres conditions d'acquisition des droits ne doivent pas être prises en considération.

• le cours actuel de l'action sous-jacente; • la volatilité prévue de l'action sous-jacente; • les dividendes prévus sur l'action; • le taux d'intérêt sans risque pour la durée prévue de l'option. En vertu des NCECF, il pourrait être difficile pour une entité de déterminer la volatilité prévue. Dans cette situation, les NCECF simplifient la tâche aux entités en leur permettant de substituer la volatilité historique d'un indice sectoriel approprié à la volatilité prévue du prix de ses actions au moyen d'un modèle d'évaluation des options. Il s'agit de la méthode de la valeur calculée.	En vertu de l'IFRS 2, la volatilité prévue doit également être incluse dans l'évaluation des options sur actions attribuées à des membres du personnel. Toutefois, la méthode de la valeur calculée ne peut pas être utilisée pour estimer la volatilité prévue.
Opérations avec des salariés réglées en espèces	
Les opérations avec des salariés réglées en espèces sont mesurées à leur valeur intrinsèque à la date d'attribution (c.-à-d. l'excédent de la cote des actions visées par l'attribution sur le prix d'exercice ou la valeur fixés, par référence à un cours ou autrement, sous réserve des plafonds de plus-value que peut prévoir le plan). Une telle opération est un passif indexé et jusqu'à ce qu'elle soit réglée, elle doit être réévaluée à la fin de chaque période de présentation de l'information financière ainsi qu'à la date de règlement. Les hausses ou baisses de la cote des actions entre la date d'attribution et la date d'évaluation entraînent une variation de l'évaluation de la rémunération associée aux droits ou à l'attribution. Le coût de rémunération comptabilisé au cours de la période de service ne doit pas être ajusté lorsque ce coût devient inférieur à zéro. Les variations du montant du passif attribuables à des variations du cours de l'action après la période de service sont constatées comme coût de rémunération de la période au cours de laquelle les variations surviennent.	Pour les transactions dont le paiement est fondé sur des actions avec des membres du personnel et qui sont réglées en trésorerie, l'entité évalue les biens ou les services acquis, ainsi que le passif contracté, à la juste valeur de ce passif selon les exigences de l'IFRS 2.31-.33D. Jusqu'au règlement du passif, la juste valeur du passif doit être réévaluée à la fin de chaque période de présentation de l'information financière ainsi qu'à la date de règlement. La réévaluation est effectuée au moyen d'un modèle d'évaluation d'options et en tenant compte des termes et conditions selon lesquels les droits à l'appréciation d'actions ont été attribués, et de la mesure dans laquelle les membres du personnel ont rendu un service à cette date. Toutes les conditions accessoires à l'acquisition des droits et toutes les conditions d'acquisition des droits qui sont des conditions de marché sont prises en compte dans l'estimation de la juste valeur du passif. Toutefois, toutes les autres conditions d'acquisition des droits ne doivent pas être prises en considération. Toute variation de juste valeur est comptabilisée en résultat net.
Choix relatif aux opérations avec des salariés réglées en espèces ou en actions	
En règle générale, les NCECF exigent que les opérations réglées en instruments de capitaux propres soient classées et comptabilisées comme des attributions réglées en actions et que les autres opérations soient classées et comptabilisées comme des opérations réglées en espèces ou dans le passif.	Il existe différentes exigences en matière de comptabilité pour les transactions dont le paiement est fondé sur des actions et dont les conditions laissent soit à l'entité soit à l'autre partie le choix de déterminer si l'entité règle la transaction en trésorerie (ou avec d'autres actifs) ou par l'émission d'instruments de capitaux propres.

Si le titulaire peut choisir une méthode de règlement (espèces ou actions), l'attribution est traitée comme si elle était réglée en espèces.	Si l'autre partie a le droit de choisir si la transaction doit être réglée en trésorerie ou par l'émission d'instruments de capitaux propres, l'entité a attribué un instrument financier composé, comprenant une composante « dette » et une composante « capitaux propres ». Pour les transactions avec des membres du personnel, l'entité évalue la juste valeur de l'instrument composé, à la date d'évaluation, compte tenu des termes et conditions auxquels les droits à trésorerie ou à instruments de capitaux propres ont été accordés (c.-à-d. que l'entité évalue d'abord la juste valeur de la composante dette, puis évalue la juste valeur de la composante capitaux propres – en considérant que l'autre partie doit renoncer au droit de recevoir de la trésorerie pour recevoir l'instrument de capitaux propres). Si l'entité a le choix de déterminer si elle règle en trésorerie ou par l'émission d'instruments de capitaux propres, l'entité doit décider si elle a une obligation actuelle de régler en trésorerie. L'entité a une obligation actuelle de régler en trésorerie si : • le choix du règlement en instruments de capitaux propres n'a pas de réalité économique (par exemple parce que l'entité n'est pas légalement autorisée à émettre des actions); • l'entité a pour pratique ou pour politique constante de régler en trésorerie, ou si elle règle généralement en trésorerie lorsque l'autre partie demande un règlement en trésorerie. Si l'entité a une obligation actuelle de régler en trésorerie, elle comptabilise la transaction conformément aux dispositions qui s'appliquent aux transactions dont le paiement est fondé sur des actions et qui sont réglées en trésorerie. En l'absence d'une telle obligation, l'entité comptabilise la transaction conformément aux dispositions qui s'appliquent aux transactions dont le paiement est fondé sur des actions et qui sont réglées en instruments de capitaux propres.
Acquisition des droits	
Le montant total du coût de rémunération constaté pour une attribution à des salariés d'une rémunération à base d'actions est établi sur la base du nombre d'instruments pour lesquels les droits finissent par être acquis. Le coût de rémunération associé à l'attribution de rémunérations à base d'actions à des salariés est constaté à titre de charge sur la période au cours de laquelle les services correspondants sont rendus si l'attribution se rapporte à des services futurs.	De façon similaire, en vertu des IFRS, le montant total du coût de rémunération constaté pour une attribution à des salariés d'une rémunération à base d'actions est établi sur la base du nombre d'instruments pour lesquels les droits finissent par être acquis. Si les attributions ne sont pas acquises tant que les membres du personnel n'ont pas achevé une période de service spécifiée, l'entité présume que les services à rendre seront reçus à l'avenir, pendant la période d'acquisition des droits. L'entité comptabilise ces

Si la période de service n'est pas définie comme une période antérieure ou plus courte, il faut présumer qu'elle correspond à la période allant de la date d'attribution jusqu'à la date où les droits à l'attribution sont acquis et où l'exercice n'est plus subordonné à la continuation des services du salarié. Si l'attribution se rapporte à des services passés, le coût de rémunération qui s'y rattache doit être constaté dans la période au cours de laquelle elle est consentie. Lorsque l'attribution consiste en instruments de capitaux propres, l'écriture de compensation est un crédit aux capitaux propres.	services au fur et à mesure qu'ils sont rendus pendant la période d'acquisition des droits. Si les droits attribués aux membres du personnel sont acquis immédiatement, l'entité présume que les services ont été reçus et l'entité comptabilise intégralement les services reçus à la date d'attribution.
À la date d'attribution, une entité peut choisir quand et comment ajuster le coût de rémunération. Une entité peut choisir, à la date d'attribution, de comptabiliser le coût de rémunération sur la base de l'estimation la plus probable du nombre d'options ou autres instruments de capitaux propres pour lesquels il est prévu que les droits deviendront acquis et de réviser cette estimation si des informations ultérieures indiquent qu'il est probable que les extinctions réelles différeront de l'estimation initiale. Ou encore, une entité peut commencer à comptabiliser le coût de rémunération comme s'il était prévu que les droits à tous les instruments attribués qui ne sont subordonnés qu'à une condition de service deviendront acquis. L'effet des extinctions réelles serait ensuite constaté à mesure que celles-ci se produisent.	Une entité doit comptabiliser en charges pendant la période d'acquisition des droits un montant basé sur la meilleure estimation disponible du nombre de droits/d'instruments de capitaux propres dont l'acquisition est attendue. Elle doit réviser cette estimation, lorsque c'est nécessaire, si des informations ultérieures indiquent que le nombre de droits attribués/d'instruments de capitaux propres dont l'acquisition est attendue diffère des estimations précédentes. À la date d'acquisition des droits, l'entité révise l'estimation de façon à la rendre égale au nombre de droits/d'instruments de capitaux propres finalement acquis.
Une entité peut faire un choix à l'égard de la comptabilisation en fonction d'une acquisition graduelle. Une entité peut : • traiter chaque versement comme une attribution distincte; • traiter les versements en tant qu'une seule attribution et déterminer la juste valeur grâce à la durée moyenne de l'instrument. Le coût de rémunération est constaté sur une base linéaire en fonction de la durée de l'instrument.	Les IFRS n'offrent pas d'option à l'égard d'une acquisition graduelle. L'entité doit traiter chaque versement comme une attribution. Par conséquent, chaque versement est évalué et comptabilisé séparément.
Modifications	
Une modification des modalités d'une attribution qui augmente sa valeur doit être traitée comme s'il s'agissait d'un échange de l'attribution originale pour une attribution nouvelle. La valeur de l'augmentation doit être inscrite comme coût de rémunération additionnel et mesurée par la différence entre : • la juste valeur de l'option modifiée déterminée conformément au chapitre 3870;	Les indications sur les modifications en vertu des IFRS sont semblables à celles des NCECF. Toutefois, l'IFRS 2 présente des indications plus précises sur les modifications d'une attribution. Une entité doit comptabiliser les effets des modifications qui augmentent la juste valeur totale de l'accord de paiement fondé sur des actions ou qui sont favorables d'une autre façon au membre du personnel. Toutefois, la comptabilisation du coût de rémunération

• la valeur de l'ancienne option immédiatement avant que ses modalités ne soient modifiées, déterminée en fonction de la plus courte des durées suivantes :
  • sa durée prévue restant à courir,
  • la durée prévue de l'option modifiée.
	supplémentaire varie selon le moment où la modification s'est produite.
	• Si la modification intervient pendant la période d'acquisition des droits, la juste valeur marginale attribuée est comprise dans l'évaluation du montant comptabilisé pour services reçus sur la période allant de la date de modification à la date d'acquisition des instruments de capitaux propres modifiés.
	• Si la modification intervient après la date d'acquisition des droits, la juste valeur marginale attribuée est comptabilisée soit immédiatement, soit au cours de la nouvelle période d'acquisition des droits si le membre du personnel est tenu d'achever une période supplémentaire de service avant d'avoir inconditionnellement droit à ces instruments de capitaux propres modifiés.
	
	Si l'entité modifie les termes et conditions des instruments de capitaux propres attribués d'une manière qui réduit la juste valeur totale de l'accord de paiement fondé sur des actions, ou qui est défavorable au membre du personnel, l'entité continue néanmoins de comptabiliser les services reçus en contrepartie des instruments de capitaux propres attribués comme si la modification n'était pas intervenue.

Règlements et annulations	
Lorsqu'une entité rachète des instruments de capitaux propres pour lesquels les droits sont acquis, la somme d'argent ou les autres actifs payés (ou les passifs engagés) pour racheter un instrument de capitaux propres sont portés au débit des capitaux propres, pour autant que la somme payée n'excède pas la valeur des instruments rachetés. Si la somme payée excède la valeur des instruments rachetés, l'excédent est comptabilisé en charges. Lorsqu'une entité règle en espèces une attribution avant que les droits soient acquis, elle a choisi de considérer que les droits à l'attribution sont acquis. Par conséquent, le montant du coût évalué à la date d'attribution et non encore constaté est constaté à la date du rachat.	Si une attribution d'instruments de capitaux propres est annulée ou réglée pendant la période d'acquisition des droits, l'entité comptabilise l'annulation ou le règlement comme une accélération de l'acquisition des droits, et comptabilise dès lors immédiatement le montant restant des droits pour des services reçus. Tout paiement effectué au membre du personnel lors de l'annulation ou du règlement de l'attribution est comptabilisé comme un rachat de titres de capitaux propres, sauf dans la mesure où le paiement excède la juste valeur, évaluée à la date de rachat, des instruments de capitaux propres attribués. Tout excédent de ce type est comptabilisé en charges. Toutefois, si l'accord comporte des éléments de passif, l'entité réévalue la juste valeur du passif à la date de l'annulation ou du règlement. Tout paiement effectué pour régler la composante passif est comptabilisé comme une extinction de passif. Si l'entité attribue de nouveaux instruments de capitaux propres au membre du personnel et les identifie comme des instruments de capitaux propres de remplacement des instruments de capitaux propres annulés, elle comptabilise cette attribution de la même manière qu'une modification de l'attribution initiale

	d'instruments de capitaux propres, conformément à la section Modifications de cette publication. Lorsqu'une entité ou une autre partie peut choisir de satisfaire ou non à une condition accessoire à l'acquisition des droits, et que cette condition n'est pas respectée au cours de la période d'acquisition de droits, ce non-respect doit être traité par l'entité comme une annulation, qu'il soit le fait de l'entité ou de l'autre partie. Si une entité rembourse des instruments de capitaux propres acquis, le paiement effectué au profit du membre du personnel est comptabilisé en déduction des capitaux propres, sauf pour la partie du paiement qui excède la juste valeur des instruments de capitaux propres rachetés, évaluée à la date de remboursement. Dans cette situation, tout excédent de ce type est comptabilisé en charges.

Conclusion

En règle générale, les principes liés à la comptabilisation des paiements à base d'actions selon les NCECF et les IFRS partagent de nombreuses similitudes. Toutefois, un examen des détails de chaque norme révèle d'importantes différences. En règle générale, davantage d'opérations seraient constatées comme des paiements à base d'actions en vertu des IFRS que des NCECF.

Pour obtenir de plus amples directives sur la comptabilisation des paiements à base d'actions selon les IFRS ou les NCECF, veuillez communiquer avec votre bureau local de BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L. Si vous songez à adopter une nouvelle norme, découvrez ce que l'équipe 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 août 2026.

Cette publication a été préparée avec soin. Cependant, elle n'est pas rédigée en termes spécifiques et doit seulement être employée à titre de recommandations d'ordre général. On ne peut se reporter 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 l'obtention préalable de conseils professionnels spécifiques. Pour discuter de ces questions dans le cadre de votre propre situation, veuillez communiquer avec BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L. BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L., ses associés, employés 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.