

Entreprises à capital fermé, OSBL et régimes de retraite

Mai 2014

En bref

Les bulletins *En bref* offrent un condensé des plus récentes nouvelles et publications provenant des normalisateurs en ce qui a trait aux normes comptables pour les entreprises à capital fermé (NCECF), les organismes sans but lucratif (OSBL) et les régimes de retraite. Les Normes internationales d'information financière (IFRS) ne sont pas abordées dans les bulletins *En bref*, mais nous publions des *Bulletins de nouvelles sur les IFRS*, entièrement consacrés aux nouveautés en matière d'IFRS, ainsi que des *Alertes de votre conseiller*, qui traitent de sujets spécifiques importants.

La présente publication vise à informer les lecteurs des récents changements survenus dans le monde de la comptabilité; toutefois, elle ne peut traiter de tous les sujets. Les lecteurs sont invités à toujours se référer aux publications d'origine mentionnées dans les articles avant de prendre quelque décision que ce soit.

Entreprises à capital fermé (Partie II)

Améliorations 2014 des Normes comptables pour les entreprises à capital fermé

En mars 2014, le Conseil des normes comptables du Canada (CNC) a publié un exposé-sondage intitulé *Améliorations 2014 des Normes comptables pour les entreprises à capital fermé* dans le cadre du processus annuel d'amélioration des NCECF, qui vise à clarifier les indications fournies dans les normes ou le libellé de celles-ci, et à corriger des conséquences mineures imprévues, des incohérences ou des erreurs. Les modifications proposées pourraient également s'appliquer aux OSBL qui appliquent la Partie III du *Manuel de CPA Canada*.

La publication de la version définitive des modifications, qui s'appliqueraient aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2015, est vraisemblablement prévue pour le quatrième trimestre de 2014. L'application anticipée serait permise.

Les paragraphes suivants présentent un résumé des modifications proposées dans l'exposé-sondage.

Chapitre 3462, « Avantages sociaux futurs »

Le chapitre 3462 serait modifié afin de clarifier le fait que le choix de recourir à une évaluation aux fins de la capitalisation pour des régimes à prestations définies non capitalisés n'est possible que pour les entités qui ont au moins un régime à prestations définies capitalisé.

Chapitre 3856, « Instruments financiers »

Le CNC propose de modifier le chapitre 3856 afin de préciser :

- la façon de comptabiliser l'élément de couverture dans le cadre de la couverture d'une opération future lorsque l'élément de couverture vient à échéance après la comptabilisation de l'opération future et qu'une période se termine entre la date à laquelle l'opération couverte se réalise et la date à laquelle l'élément de couverture vient à échéance;
- que lorsque certains actifs financiers, telles des créances, font l'objet d'un test de dépréciation collectif, seul le montant de la provision pour dépréciation y afférente devrait être indiqué, et non la valeur comptable des actifs dépréciés.

Modifications futures aux NCECF

Le CNC poursuit divers projets de modifications des NCECF afin de préserver la qualité et la crédibilité des états financiers des entreprises à capital fermé.

Le tableau suivant présente un résumé des projets pour lesquels le CNC prévoit publier un document de travail ou un exposé-sondage d'ici la fin de 2014 :

Projets actuels	Résumé
Agriculture	Ce projet aborde la comptabilisation des actifs biologiques. Un document de travail devrait être publié au troisième trimestre de 2014.
Actions privilégiées rachetables émises à titre de mesure de planification fiscale	Ce projet prévoit de réviser les exigences à l'égard de la comptabilisation des actions privilégiées rachetables émises à titre de mesure de planification fiscale dans le chapitre 3856. Les questions à aborder portent notamment sur le champ d'application, le reclassement et l'évaluation. Lors de sa réunion de mars 2014, le CNC a convenu que les actions rachetables devraient être classées en tant que passif, et a demandé une analyse approfondie des questions de présentation liées à ces actions. Un exposé-sondage devrait être publié au troisième trimestre de 2014.

Projets actuels	Résumé
Filiales	Ce projet prévoit de préciser certaines questions relatives à la comptabilisation des filiales à la valeur d'acquisition ou à la valeur de consolidation. L'une des questions qui sera examinée concerne le chapitre 1582, « Regroupements d'entreprises », pour savoir s'il doit être appliqué lorsqu'une entité comptabilise une filiale à la valeur d'acquisition ou à la valeur de consolidation. Un exposé-sondage devrait être publié au troisième trimestre de 2014.

Consolidation, partenariats et placements

En août 2013, le CNC a publié deux exposés-sondages intitulés *Consolidation* et *Partenariats et placements*, dont le résumé est fourni dans le bulletin *En bref* de décembre 2013. En mars 2014, le CNC a approuvé la publication des chapitres 1591, « Filiales », et 3056, « Intérêts dans des partenariats », ainsi que des modifications à apporter au chapitre 3051, « Placements ». Le chapitre 1591 remplacera le chapitre 1590, « Filiales », et la Note d'orientation concernant la comptabilité NOC-15, « Consolidation des entités à détenteurs de droits variables (variable interest entities) », alors que le chapitre 3056 remplacera le chapitre 3055, « Participations dans des coentreprises ». Les versions définitives des nouveaux chapitres devraient être publiées dans le *Manuel de CPA Canada* au cours du troisième trimestre de 2014 et devraient s'appliquer pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2016. L'adoption anticipée serait permise.

Certaines des modifications importantes qui seront apportées aux NCECF à l'égard de ce projet se résument comme suit :

- Le chapitre 1591 fournirait des indications sur comment déterminer si une entreprise en contrôle une autre par des mécanismes autres que les droits de vote liés à la participation majoritaire.
- Selon le chapitre 3056, les définitions d'activités sous contrôle conjoint, d'actifs sous contrôle conjoint et d'entreprises sous contrôle conjoint resteraient inchangées, mais les choix de méthodes comptables disponibles seraient modifiés comme suit :
 - *Actifs et activités sous contrôle conjoint*
La méthode comptable pour comptabiliser les actifs et les activités sous contrôle conjoint serait comparable à celle de la consolidation proportionnelle actuellement prévue au chapitre 3055, à l'exception que la quote-part des actifs, des passifs, des produits et des charges à comptabiliser serait fondée sur les faits et circonstances compris dans l'entente contractuelle et pas sur le pourcentage de participation détenu par l'investisseur.
 - *Entreprises sous contrôle conjoint*
L'investisseur aurait trois choix pour comptabiliser ses intérêts dans des entreprises sous contrôle conjoint :
 1. Les comptabiliser tous à la valeur de consolidation;
 2. Les comptabiliser tous à la valeur d'acquisition;

3. Effectuer l'analyse de ces intérêts pour déterminer si les intérêts détenus représentent des intérêts dans des actifs et des passifs particuliers ou des intérêts dans l'actif net du partenariat. Si l'investisseur détermine que les intérêts qu'il détient le sont dans des actifs ou des passifs particuliers, il aurait à comptabiliser sa part des actifs, passifs, produits et charges. S'il détermine qu'il détient plutôt des intérêts dans l'actif net d'une entreprise sous contrôle conjoint, l'investisseur comptabiliserait ses intérêts à la valeur de consolidation.

Certains de ces projets pourraient également avoir une incidence sur les états financiers des OSBL qui appliquent la Partie III; par conséquent, ces organismes doivent rester au fait des modifications proposées.

Pour obtenir plus d'informations sur les modifications apportées aux NCECF, visitez le site Web : [Normes d'information financière et de certification Canada](#).

Comité consultatif sur les entreprises à capital fermé

Le Comité consultatif sur les entreprises à capital fermé (ci-après le « Comité »), qui a été créé par le CNC, a pour mandat d'aider le CNC à tenir à jour et à améliorer les NCECF et de donner son avis sur la nécessité de compléter ces normes par des indications ne faisant pas autorité. Les réunions les plus récentes du Comité ont eu lieu le [10 décembre 2013](#), le [24 février 2014](#) et le [3 avril 2014](#). Les paragraphes suivants résument certains sujets traités lors de ces réunions, qui n'ont pas été mentionnés ailleurs dans la présente édition d'*En bref*.

Actions privilégiées rachetables émises à titre de mesure de planification fiscale

En avril 2014, le Comité a discuté des règles de présentation relatives à la comptabilisation en tant que passif des actions privilégiées rachetables émises à titre de mesure de planification fiscale, décision prise par le CNC lors de sa réunion de mars 2014. Le passif serait évalué à la juste valeur lors de la comptabilisation initiale. Le Comité a recommandé au CNC que le montant porté au débit lors de la comptabilisation initiale soit présenté comme une composante des capitaux propres distincte qui serait reclassée dans les bénéfices non répartis à mesure que les actions privilégiées sont rachetées. Il a également recommandé que soit présentée une description de l'opération ayant entraîné la composante des capitaux propres distincte. En mai 2014, le CNC a provisoirement approuvé les recommandations du Comité.

Examen des modifications apportées aux PCGR américains pour les entreprises à capital fermé

Le Comité a examiné les plus récentes mises à jour des principes comptables généralement reconnus (PCGR) américains pour les entreprises à capital fermé publiées par le Financial Accounting Standards Board des États-Unis. Le Comité a convenu de recommander au CNC d'entreprendre un projet visant à examiner les modifications qui pourraient être apportées au traitement comptable actuel des écarts d'acquisition. Selon les nouvelles dispositions des PCGR américains, les entreprises à capital fermé ont la possibilité d'amortir linéairement les écarts d'acquisition sur une période maximale de 10 ans.

Améliorations annuelles 2014

Le Comité a examiné divers éléments à inclure dans le projet d'améliorations annuelles 2014. Les éléments discutés qui ont été pris en compte dans l'exposé-sondage sont présentés dans le premier article de la présente édition d'*En bref*. Les éléments qui n'ont pas été pris en compte dans l'exposé-sondage sont résumés ci-après.

- Instruments financiers – Recours à l'option d'évaluation à la juste valeur
Des questions ont été soulevées quant à savoir si le recours à l'option d'évaluation à la juste valeur prévue au chapitre 3856 pour les évaluations ultérieures d'instruments financiers était permis lorsque ces instruments ont été évalués initialement conformément au chapitre 3840, « Opérations entre apparentés ». Le Comité a convenu que l'option d'évaluation à la juste valeur ne pouvait s'appliquer que lorsque l'instrument financier avait été évalué initialement à la juste valeur.
- Opérations entre apparentés – Interaction entre les chapitres 1582 et 3840
Le chapitre 3840 exige que le transfert d'une entreprise entre deux entreprises sous contrôle commun soit comptabilisé conformément au chapitre 1582 lorsque le transfert doit être comptabilisé et évalué à la valeur d'échange. Le Comité a fait remarquer que l'interaction entre les chapitres 1582 et 3840 n'est pas toujours claire et il a demandé que de plus amples recherches sur le sujet soient effectuées. Le Comité poursuivra ses délibérations sur ce sujet lors d'une prochaine réunion.
- Méthode des impôts exigibles
Le Comité a discuté de deux questions découlant de l'application de la méthode des impôts exigibles prévue au chapitre 3465, « Impôts sur les bénéfices ».
 - La première question traite de l'effet de cette méthode sur la comptabilisation d'un regroupement d'entreprises selon le chapitre 1582. Le chapitre 1582 exige que la juste valeur d'un élément acquis reflète sa valeur fiscale lorsque la méthode des impôts exigibles est appliquée. Le Comité a indiqué que le calcul de la juste valeur prendrait en compte le moment où l'élément à l'origine de l'écart temporaire peut donner lieu à une déduction. Le Comité a conclu que l'exercice du jugement professionnel devrait aboutir au traitement comptable approprié. Le Comité a également indiqué que selon que l'acquéreur utilise la méthode des impôts exigibles ou la méthode des impôts futurs pour comptabiliser les impôts sur les bénéfices, le montant de l'écart d'acquisition comptabilisé serait différent du fait que les justes valeurs des actifs constatés relativement à une acquisition diffèrent en fonction de la méthode des impôts utilisée. On considère qu'il s'agit d'une conséquence acceptable au fait que l'écart d'acquisition constitue un montant résiduel.
 - La deuxième question traite de la comptabilisation par une entité de l'acquisition de pertes fiscales, qui ne fait pas partie d'un regroupement d'entreprises, lorsqu'elle utilise la méthode des impôts exigibles plutôt que la méthode des impôts futurs. Le Comité a fait remarquer que l'acquisition de pertes fiscales entre

dans le champ d'application du chapitre 3465 et que la méthode des impôts exigibles interdit la comptabilisation d'un actif relatif à des impôts futurs.

- Avantages sociaux futurs
Le Comité a discuté de différentes questions d'application lorsqu'une entité a recours à une évaluation actuarielle aux fins de la capitalisation afin d'évaluer l'obligation relative à un régime à prestations définies selon le chapitre 3462.
 - Il peut arriver qu'une entité choisisse d'utiliser une évaluation aux fins de la capitalisation pour ses régimes à prestations définies à la clôture de l'exercice au cours duquel le chapitre 3462 est adopté, mais qu'elle ne dispose pas d'une évaluation aux fins de la capitalisation pour la période comparative présentée. Le Comité a convenu que le recours à une évaluation rétroactive aux fins de la capitalisation serait compatible avec l'utilisation de la méthode d'extrapolation énoncée au chapitre 3462 ainsi qu'avec les dispositions transitoires qui prévoient implicitement un traitement rétroactif.
 - Le chapitre 3462 indique que, lorsqu'une entité a recours à une évaluation aux fins de la capitalisation pour évaluer l'obligation au titre des prestations définies, elle doit utiliser « la plus récente évaluation » établie aux fins de la capitalisation. Le Comité a discuté de la signification de ces termes. Il a indiqué que le document « Historique et fondement des conclusions » relatif au chapitre 3462 traite de la logique du CNC sous-tendant cet énoncé. Le CNC ne visait pas à ce que les entités retardent la publication de leurs états financiers en attendant un rapport d'évaluation ou que les entités accélèrent le processus d'obtention d'une évaluation aux fins de la capitalisation. Les entités doivent utiliser la plus récente évaluation actuarielle à leur disposition au moment d'établir leurs états financiers.

Pour obtenir plus d'informations sur le Comité, visitez le site Web : [Normes d'information financière et de certification Canada](#).

Organismes sans but lucratif (Partie III)

Plusieurs des sujets traités dans la section « Entreprises à capital fermé (Partie II) » peuvent aussi être pertinents pour les OSBL qui appliquent la Partie III du *Manuel de CPA Canada*.

Depuis la publication du bulletin *En bref* de décembre 2013, il n'y a eu aucune activité significative en normalisation comptable au Canada à l'égard des OSBL.

En 2013, le CNC et le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public ont publié l'énoncé de principes *Amélioration des normes pour les organismes sans but lucratif* proposant d'améliorer les normes comptables pour les OSBL des secteurs privé et public qui appliquent actuellement soit la Partie III du *Manuel de CPA Canada*, soit le *Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public* (y compris les chapitres de la série SP 4200).

Les principaux éléments de l'énoncé de principes concernent les sujets suivants :

- apports;
- immobilisations corporelles;

- actifs incorporels;
- Exemption relative à la comptabilisation des immobilisations corporelles et des actifs incorporels pour les plus petits OSBL;
- œuvres d'art, trésors historiques et éléments semblables;
- entités contrôlées et apparentées;
- présentation des états financiers.

En mars 2014, un résumé des commentaires reçus à l'égard de l'énoncé de principes a été présenté au CNC et, en mai 2014, le CNC a commencé l'examen des commentaires.

Pour obtenir plus d'informations sur l'énoncé de principes consulter le bulletin [En bref](#) d'août 2013.

Régimes de retraite (Partie IV)

Depuis la publication du bulletin [En bref](#) de décembre 2013, il n'y a eu aucune activité en normalisation comptable au Canada à l'égard des régimes de retraite.

À propos de Raymond Chabot Grant Thornton

Raymond Chabot Grant Thornton S.E.N.C.R.L. est un cabinet comptable et de consultation de premier plan qui fournit aux sociétés fermées et ouvertes des services de certification et de fiscalité et des services-conseils. Ensemble, Raymond Chabot Grant Thornton S.E.N.C.R.L. et Grant Thornton LLP au Canada comptent environ 4 000 personnes réparties dans tout le Canada. Raymond Chabot Grant Thornton S.E.N.C.R.L. est un cabinet membre au sein de Grant Thornton International Ltd (Grant Thornton International). Grant Thornton International et les cabinets membres ne constituent pas une association mondiale. Les services sont offerts de façon indépendante par les cabinets membres.

Nous avons fait tous les efforts afin de nous assurer que l'information comprise dans la présente publication était exacte au moment de sa diffusion. Néanmoins, les informations fournies ou les opinions exprimées ne constituent pas une prise de position officielle et ne devraient pas être considérées comme un conseil technique pour vous ou pour votre organisation sans l'avis d'un conseiller d'affaires professionnel. Pour de plus amples renseignements à ce sujet, veuillez contacter votre conseiller chez Raymond Chabot Grant Thornton.