

Régimes de retraite

Manuel de l'ICCA
– Comptabilité, Partie IV
chapitre 4600

*Historique et fondement
des conclusions*

Avant-propos

En avril 2010, le Conseil des normes comptables (CNC) a publié la Partie IV du Manuel de l'ICCA – Comptabilité, qui se compose du chapitre 4600, RÉGIMES DE RETRAITE¹. Le présent document, dont le CNC a approuvé la publication, explique la logique sous-tendant les normes de ce chapitre.

Les documents «Historique et fondement des conclusions» sont conçus dans le but d'aider les lecteurs à comprendre comment le CNC est arrivé à ses conclusions. Ils ne comportent toutefois pas d'explications sur les exigences ni d'indications sur l'application du chapitre du Manuel dont ils traitent.

Juin 2010

Table des matières

	PARAGRAPH
Introduction	1-2
Historique	3-9
Élaboration des normes.....	6-9
Champ d'application	10-12
Référentiel comptable	13-16
État de la situation financière	17-41
Présentation.....	17-33
Obligation au titre des prestations de retraite et ajustement au titre de la valeur actuarielle de l'actif.....	17-26
Consolidation	27-28
Participation dans une fiducie globale	29-32
Autre	33
Comptabilisation.....	34
Évaluation	35-41
Juste valeur.....	35-37
Obligation au titre des prestations de retraite	38-41
État de l'évolution de l'actif net disponible pour le service des prestations	42-47
Coûts de transaction.....	42-43
Informations relatives aux versements de prestations	44-45
Autre	46-47
Informations à fournir	48-61
Généralités	50-52
Portefeuille de placements	53-58
Obligation au titre des prestations d'un régime de retraite à prestations déterminées	59-60
Capital.....	61
Date d'entrée en vigueur	62-64
Dispositions transitoires	65-66
Exemples	67

INTRODUCTION

- 1 Le présent document résume les éléments que les membres du Conseil des normes comptables (CNC) ont jugé significatifs pour dégager leurs conclusions relativement à l'élaboration du chapitre 4600 de la Partie IV du Manuel de l'ICCA – Comptabilité (le «Manuel»), RÉGIMES DE RETRAITE. On y trouve les motifs qui ont incité le CNC à entreprendre le projet d'élaboration de ce chapitre, le processus de recherche et de réflexion suivi, les décisions cruciales prises par le CNC ainsi que les principales raisons qui l'ont amené à adopter certains points de vue et à en rejeter d'autres. Les divers membres du CNC n'ont pas nécessairement tous accordé la même importance aux différents facteurs en cause.
- 2 Rien dans le présent document ne doit être interprété comme ayant préséance sur les exigences du Manuel. Toutefois, l'analyse pourra aider les lecteurs à voir comment le CNC est arrivé à ses conclusions dans l'élaboration du chapitre, et à comprendre l'intention du CNC en ce qui concerne l'interprétation et l'application de ce chapitre.

HISTORIQUE

- 3 Lors de sa réunion de février 2008, le CNC s'est posé la question suivante : au moment du basculement, lorsque les entreprises ayant une obligation d'information du public appliqueront les Normes internationales d'information financière (IFRS), les régimes de retraite du Canada devaient-ils adopter la Norme comptable internationale (IAS) 26 de la Partie I du Manuel, «Comptabilité et rapports financiers des régimes de retraite»? La consultation d'autres organismes nationaux de normalisation lui avait appris ceci :
 - a) un certain nombre de pays qui ont adopté les IFRS pour d'autres types d'entités n'ont pas adopté l'IAS 26;
 - b) certains pays ont adopté une version «améliorée» de l'IAS 26;
 - c) les pays qui ont envisagé d'adopter l'IAS 26 conviennent que cette norme doit être révisée.

Le CNC était aussi d'avis que l'IAS 26 ne constituait pas une amélioration par rapport au chapitre 4100, RÉGIMES DE RETRAITE, faisant partie des normes en vigueur avant le basculement² (l'ancien chapitre 4100), et que la convergence avec les normes internationales ne procurerait pas des avantages significatifs aux régimes de retraite ou aux utilisateurs de leurs états financiers. Le CNC a donc déterminé que les régimes de retraite du Canada ne devaient pas adopter l'IAS 26.

² Les normes en vigueur avant le basculement s'entendent des normes appliquées avant la publication des Parties I à IV du Manuel.

Il a aussi décidé d'encourager l'International Accounting Standards Board à remplacer l'IAS 26. Cependant, le CNC a reconnu que pareil projet ne serait pas entrepris dans un proche avenir, l'International Accounting Standards Board ayant d'autres questions prioritaires à son programme. Il est arrivé à la conclusion qu'il devait entre-temps élaborer un modèle comptable approprié pour les régimes de retraite du Canada. Il a aussi indiqué qu'il souhaitait remplacer ultérieurement le modèle canadien par une version améliorée de l'IAS 26.

- 4 En avril 2008, le CNC a publié l'exposé-sondage «Adoption des IFRS au Canada», dans lequel il proposait qu'au moment de l'adoption des Normes internationales d'information financière par les entreprises ayant une obligation d'information du public, les régimes de retraite continuent de préparer leurs états financiers conformément à l'ancien chapitre 4100, plutôt qu'à l'IAS 26. Le CNC a par la suite confirmé cette intention dans son exposé-sondage de mars 2009, «Adoption des IFRS au Canada II» et il ajoutait ceci :

«Le CNC est en train d'étudier l'étendue des modifications qu'il est nécessaire d'apporter au chapitre 4100, tout en cherchant à déterminer si des indications complémentaires à celles fournies dans ce chapitre seront nécessaires après 2011 et, le cas échéant, quelle en serait la source appropriée.»

- 5 Plusieurs parties prenantes qui ont commenté l'exposé-sondage d'avril 2008 étaient d'accord avec la proposition de conserver l'ancien chapitre 4100 plutôt que d'obliger les régimes de retraite à adopter l'IAS 26. Cependant, d'autres étaient d'avis que les régimes de retraite du Canada devaient appliquer l'IAS 26 pour que le CNC adopte ainsi les IFRS intégrales. Ces parties prenantes jugeaient qu'il était nécessaire que les régimes de retraite et autres instruments de placement semblables appliquent le même ensemble de normes comptables (c'est-à-dire les IFRS à des fins de comparabilité). Le CNC a reconnu qu'il était souhaitable que l'information présentée par les régimes de retraite et autres instruments de placement semblables soit uniforme. Il a cependant observé que l'application de l'IAS 26 ne donnerait pas lieu à une information uniforme étant donné le nombre d'options permises en vertu de cette norme (par exemple la possibilité de présenter l'obligation au titre des prestations de retraite dans le corps même des états financiers ou dans les notes).

Élaboration des normes

- 6 Le CNC a déterminé que l'ancien chapitre 4100 répondait de façon générale aux besoins des utilisateurs des états financiers des régimes de retraite. Il a donc décidé de modifier l'ancien chapitre 4100 uniquement dans la mesure nécessaire

- pour que les normes de la Partie IV du Manuel restructuré puissent constituer un ensemble autonome.
- 7 En janvier 2009, les permanents du CNC ont réuni des représentants du secteur des régimes de retraite, soit des préparateurs d'états financiers, des praticiens du secteur public et des autorités de réglementation. Les représentants ont fait état des sources de principes comptables généralement reconnus (PCGR) qui étaient utilisées lorsque des aspects de la présentation de l'information financière n'étaient pas abordés dans l'ancien chapitre 4100. Le CNC a appris qu'outre les éléments fondamentaux (c'est-à-dire les actifs détenus sous forme de placements, les passifs relatifs aux placements et les obligations au titre des prestations de retraite), un régime de retraite peut avoir besoin d'indications en matière de comptabilité à l'égard des questions suivantes :
- a) les avantages sociaux futurs, parce que le régime peut être lui-même un promoteur;
 - b) les immobilisations corporelles, parce que le régime peut utiliser, par exemple, des améliorations locatives pour ses activités (le paragraphe 4100.13 fournissait précédemment des indications minimales);
 - c) les créances et fournisseurs concernant, par exemple, les promoteurs et les participants du régime, de même que les courtiers en placement;
 - d) les réserves, parce que certains régimes de retraite prévoient des tarifs normaux de cotisation pour les participants et les employeurs au moyen de réserves de stabilisation établies à l'aide de bénéfices plus élevés que prévu du régime (le chapitre 3260, RÉSERVES, abordait précédemment la création de réserves);
 - e) la hiérarchie des PCGR, dans les circonstances où une question n'est pas abordée dans la source principale des PCGR.
- 8 Ces représentants ont aussi souligné qu'il était important que les normes abordent des questions qui surviennent dans la pratique comme la présentation d'un ajustement au titre de la valeur actuarielle de l'actif et la présentation des actifs détenus sous forme de placements sur une base consolidée et une base non consolidée. Ils ont mentionné également que les indications relatives aux coûts de transaction données dans l'Abrégé des délibérations du Comité sur les problèmes nouveaux CPN-168, «Comptabilisation des coûts de transactions par les régimes de retraite», devraient être conservées. Ces questions sont abordées ci-après.
- 9 En juillet 2009, le CNC a publié l'exposé-sondage «Régimes de retraite», dans lequel il proposait de publier de nouvelles normes comptables pour les régimes de retraite dans une partie distincte du Manuel. Les nouvelles délibérations du CNC ont été alimentées par les commentaires reçus lors de tables rondes, dans des

mémoires écrits et lors d'échanges avec les parties prenantes du secteur des régimes de retraite. Les conclusions du CNC à l'égard des questions plus importantes soulevées par les parties prenantes sont abordées ci-après.

CHAMP D'APPLICATION

- 10 Le CNC a déterminé que les normes du chapitre 4600 devaient s'appliquer à tous les régimes de retraite et non pas seulement à ceux qui répondent à la définition d'un régime à prestations déterminées ou d'un régime à cotisations déterminées. Le champ d'application englobe des régimes comme les régimes hybrides qui comportent une composante à prestations déterminées et une composante à cotisations déterminées, de même que les regroupements de régimes de retraite, éclaircissant ainsi une question sur laquelle l'ancien chapitre 4100 n'était pas explicite.
- 11 L'exposé-sondage proposait de permettre que les régimes d'avantages sociaux présentant des caractéristiques semblables à celles des régimes de retraite appliquent les normes. Le CNC a décidé que ces régimes devaient être tenus d'appliquer les normes. Ce changement permet une meilleure comparaison des états financiers des différents régimes d'avantages sociaux et des états financiers des régimes de retraite avec ceux des régimes qui prévoient des avantages complémentaires de retraite. Les parties prenantes ont également suggéré que le champ d'application ne se limite pas aux régimes de retraite, mais qu'il englobe également les régimes d'avantages sociaux autres que de retraite dont les caractéristiques s'apparentent à celles des régimes de retraite (par exemple les prestations d'invalidité de longue durée). Le CNC était d'accord avec cette suggestion.
- 12 Pour assurer la concordance avec le chapitre 3461 de la Partie II (Normes comptables pour les entreprises à capital fermé) du Manuel, AVANTAGES SOCIAUX FUTURS, le CNC a modifié les définitions d'un régime à cotisations déterminées et d'un régime à prestations déterminées. Dans le cas du régime à cotisations déterminées, le CNC a éliminé le critère selon lequel la cotisation doit être fixée d'avance ou attribuée individuellement à chaque salarié, et il n'a conservé que le critère selon lequel la façon dont les cotisations sont établies doit être précisée. Le régime de retraite à prestations déterminées est maintenant défini comme un régime de retraite qui n'est pas un régime de retraite à cotisations déterminées (une définition par défaut). Ces changements visent à répondre aux préoccupations relatives à certains régimes interentreprises qui comportent à la fois les éléments d'un régime à prestations déterminées et d'un régime à cotisations déterminées. Dans le cadre de ces régimes interentreprises, les fiduciaires peuvent réduire les prestations versées aux employés lorsque le régime

n'a pas suffisamment de fonds; ces régimes étaient précédemment classés comme des régimes à prestations déterminées lorsque les conditions d'un régime à cotisations déterminées n'étaient pas remplies.

RÉFÉRENTIEL COMPTABLE

- 13 En raison de sa décision de faire du chapitre 4600 une partie autonome du Manuel (la Partie IV), le CNC s'est interrogé sur le référentiel comptable qu'un régime devait utiliser pour choisir ou modifier ses méthodes comptables qui ne concernent pas ses placements ou ses obligations au titre des prestations de retraite. L'exposé-sondage proposait qu'un régime de retraite établisse ses états financiers conformément aux dispositions du «Cadre de préparation et de présentation des états financiers» de l'International Accounting Standards Board ainsi que des Normes comptables internationales IAS 1, «Présentation des états financiers», IAS 8, «Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs», et IAS 10, «Événements postérieurs à la période de reporting», pour autant que les dispositions de ces normes n'entrent pas en conflit avec les exigences des normes pour les régimes de retraite. Aux fins du choix des autres méthodes comptables qui ne concernaient pas les placements et les obligations au titre des prestations de retraite, le régime de retraite pouvait se reporter aux Normes internationales d'information financière, sans pour autant être tenu de le faire.
- 14 Certaines parties prenantes ont exprimé des craintes à l'égard de cette approche, faisant observer que l'absence d'instructions précises risquait de semer la confusion chez les préparateurs des états financiers. Cette approche pouvait aussi donner lieu à certaines incohérences dans l'application parce qu'un régime de retraite pourrait se reporter aux indications fournies dans les IFRS à l'égard d'une question donnée, et à une autre partie du Manuel pour une autre question. Le CNC a donc décidé qu'un régime de retraite devait se conformer (de façon cohérente) soit aux Normes internationales d'information financière de la Partie I du Manuel, soit aux Normes comptables pour les entreprises à capital fermé de la Partie II du Manuel, pour autant que ces normes n'entrent pas en conflit avec les exigences du chapitre 4600.
- 15 Chacun de ces référentiels (les IFRS et les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé) est une source complète de PCGR qui comporte une hiérarchie d'indications faisant autorité auxquelles la direction peut se reporter — l'IAS 8 de la Partie I, «Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs», ou le chapitre 1100 de la Partie II, PRINCIPES COMPTABLES GÉNÉRALEMENT RECONNUS, et un cadre conceptuel se rapportant aux normes dans la partie concernée. Par conséquent, le CNC est arrivé à la

conclusion que le chapitre 4600 pouvait constituer une partie autonome du Manuel, la Partie IV, sans qu'il soit nécessaire de renvoyer à d'autres normes ou cadres particuliers. Le chapitre 4600 exige également que les régimes de retraite appliquent les normes générales de présentation des états financiers en ce qui a trait à l'image fidèle, l'information comparative et l'importance relative de la Partie I ou de la Partie II du Manuel (en conformité avec le choix effectué pour les méthodes comptables qui ne concernent pas les placements ou les obligations au titre des prestations de retraite).

- 16 En conséquence, un régime de retraite ou le promoteur d'un régime peut appliquer les mêmes parties du Manuel (soit la Partie I ou la Partie II) pour le choix de méthodes comptables autres que les méthodes adoptées par le régime pour ses placements ou ses obligations au titre des prestations de retraite. Une partie prenante était d'accord avec cette approche pour des raisons pratiques, car le promoteur d'un régime ou l'auditeur n'auraient pas à se familiariser avec un trop grand nombre de PCGR.

ÉTAT DE LA SITUATION FINANCIÈRE

Présentation

Obligation au titre des prestations de retraite et ajustement au titre de la valeur actuarielle de l'actif

- 17 L'exposé-sondage proposait que les obligations au titre des prestations soient présentées dans l'état de la situation financière pour assurer une meilleure transparence. Le CNC considérait que les états financiers des régimes de retraite qui montraient les actifs du régime, mais non pas les obligations que les actifs étaient censés couvrir étaient incomplets et éventuellement trompeurs. Il reconnaissait également qu'une comparaison entre l'obligation et les actifs était primordiale pour les utilisateurs des états financiers des régimes de retraite. L'ancien chapitre 4100 permettait à un régime de retraite de présenter l'obligation au titre des prestations de retraite dans les notes complémentaires.
- 18 La plupart des parties prenantes ont commenté cette question, la majorité appuyant la présentation de l'obligation au titre des prestations dans le corps même de l'état financier. Elles ont fait remarquer que l'obligation est un élément clé de l'évaluation de la situation financière d'un régime de retraite parce qu'elle donne une image plus facile à comprendre, et plus complète. Elles considéraient aussi qu'une présentation dans les notes complémentaires avait pour effet de dissimuler l'obligation, et que l'obligation devait être présentée d'une manière conforme avec l'actif net disponible pour le service des prestations.

- 19 Certaines parties prenantes s’opposaient à la présentation de l’obligation dans le corps même des états financiers. Elles considéraient que l’obligation déterminée aux fins de la comptabilité est moins pertinente que celle qui est déterminée aux fins de la capitalisation. Elles étaient d’avis que la présentation de l’obligation dans le corps même des états financiers sèmerait la confusion. D’autres parties prenantes préféraient la présentation de l’obligation par voie de notes, en conformité avec l’IAS 26, qui n’exige pas la présentation dans le corps même des états financiers. Certaines parties prenantes ont fait observer que certaines autorités de réglementation ne permettent pas la comptabilisation de l’obligation, alors que d’autres ne l’exigent pas et, en conséquence, elles mettaient en doute sa pertinence pour les états financiers à usage général.
- 20 Le CNC a fait remarquer qu’il avait décidé de ne pas adopter l’IAS 26 de sorte que la concordance avec cette norme n’était pas un objectif visé. La question de l’évaluation de l’obligation diffère de la question de savoir s’il faut exiger la présentation de cette obligation dans le corps même des états financiers. Les autorités de réglementation exigent souvent que les états financiers soient préparés conformément aux PCGR, mais elles permettent ou exigent que des ajustements particuliers soient apportés pour répondre à leurs besoins. Ces états financiers à vocation spéciale ne sont pas des états financiers à usage général et, en conséquence, ils n’entrent donc pas dans le champ d’application du chapitre 4600. Le CNC a décidé que les raisons qui avaient motivé la proposition contenue dans l’exposé-sondage étaient toujours valables et que la norme définitive devait exiger qu’un régime de retraite présente l’obligation au titre des prestations de retraite dans le corps même de l’état de la situation financière.
- 21 Certaines parties prenantes étaient fermement en faveur du maintien de la pratique du lissage, à savoir de la comptabilisation d’un ajustement de la juste valeur des actifs du régime pour présenter une «valeur actuarielle de l’actif». Elles considéraient que l’ajustement est approprié pour rapprocher les actifs des passifs afin de déterminer l’excédent ou le déficit. Certaines ont demandé des éclaircissements au sujet de l’acceptabilité de la présentation de cet ajustement dans les états financiers à usage général.
- 22 Certaines parties prenantes ont expliqué que l’ajustement permet de lisser les gains et les pertes sur une période, de sorte que les fiduciaires peuvent gérer la volatilité, et ce, sans devoir modifier continuellement les niveaux de cotisation. D’autres ont expliqué que les régimes de retraite utilisent le taux d’un titre obligataire ou un autre taux à long terme pour déterminer l’obligation au titre des prestations de retraite, mais qu’ils investissent dans des actifs autres que des titres obligataires. Selon ces parties prenantes, le lissage contribue pour beaucoup à

- éliminer l'asymétrie entre les actifs des régimes de retraite et les obligations au titre des prestations. Dans leur rapport annuel, les régimes de retraite analysent généralement leur situation de capitalisation en se fondant sur les valeurs actuarielles de l'actif. Certains régimes de retraite ont dit craindre que les états financiers ne montrent un excédent ou un déficit différent de celui dont la direction fait état dans le rapport annuel.
- 23 Le CNC est arrivé à la conclusion qu'il n'y avait pas de définition usuelle de l'expression «valeur actuarielle de l'actif», et que la valeur actuarielle de l'actif n'est pas une base appropriée d'évaluation des actifs d'un régime. Qui plus est, la différence entre cette valeur actuarielle de l'actif et l'actif net disponible pour le service des prestations (parfois appelée un «ajustement au titre de la valeur actuarielle de l'actif») ne répond pas à la définition d'un actif ou d'un passif et, par conséquent, ne peut être prise en compte dans le calcul de l'excédent ou du déficit du régime de retraite. Le CNC était d'avis que la volatilité de la valeur comptable des actifs du régime reflète une véritable réalité économique et, de ce fait, elle devrait être montrée dans les états financiers d'un régime de retraite.
- 24 En conséquence, le CNC a confirmé qu'un régime de retraite devait évaluer les actifs du régime à la juste valeur, et non pas à une valeur actuarielle de l'actif. L'excédent ou le déficit présenté dans l'état de la situation financière devrait donc correspondre à la différence entre la juste valeur de l'actif net disponible pour le service des prestations et les obligations au titre des prestations de retraite. Les normes précisent les composantes de «l'actif net disponible pour le service des prestations» et «l'excédent ou le déficit connexe », pour qu'il soit clair qu'un ajustement au titre de la valeur actuarielle d'un actif ne peut être pris en compte dans le calcul de l'excédent ou du déficit du régime de retraite.
- 25 Cependant, en réaction aux préoccupations des parties prenantes, le CNC a indiqué qu'un régime de retraite pouvait mentionner la valeur actuarielle de l'actif net disponible pour le service des prestations. Cependant, lorsque le régime décide de communiquer cette valeur actuarielle, il doit indiquer le montant de tout écart entre cette valeur et la juste valeur, et fournir une explication de cet écart (paragraphe 4600.34). Cette obligation d'information s'apparente à celle que l'on trouvait dans l'ancien chapitre 4100.
- 26 Le CNC a indiqué que les normes définitives n'empêchent nullement un régime de retraite d'envisager un mode de présentation qui explique la différence entre un excédent ou un déficit déterminé à des fins réglementaires et un excédent ou un déficit déterminé à des fins comptables, par exemple, en montrant l'excédent ou le déficit à des fins réglementaires et l'ajustement au titre de la valeur actuarielle de

l'actif comme deux composantes de l'excédent ou du déficit à des fins comptables. Il pourrait être avantageux pour les utilisateurs des états financiers de comprendre cette différence.

Consolidation

- 27 Certains régimes de retraite possèdent une participation donnant le contrôle dans des placements dans des infrastructures et des entités immobilières, ou agissent à titre d'investisseurs dans les titres d'entités à capital fermé de divers secteurs. Ces sociétés dans lesquelles ils détiennent une participation peuvent avoir une dette importante. Certaines parties prenantes étaient d'avis que l'existence d'un levier financier significatif dans ces sociétés sous contrôle est une information importante pour permettre à un utilisateur de comprendre la situation financière d'un régime de retraite et elle devrait être apparente dans les états financiers du régime. Le CNC a cru comprendre qu'il existait des pratiques divergentes pour la comptabilisation de ces placements en vertu de l'ancien chapitre 4100. Certains régimes de retraite avaient utilisé une consolidation partielle pour les filiales en incluant la dette de la filiale dans l'état de l'actif net disponible pour le service des prestations du régime et en majorant le montant des placements. Les régimes de retraite ne consolidaient généralement pas entièrement les actifs détenus sous forme de placements et les passifs relatifs aux placements des entités sur lesquelles ils exerçaient un contrôle.
- 28 Le CNC a confirmé que tous les actifs détenus sous forme de placements et les passifs relatifs aux placements devaient être évalués à la juste valeur à la date de l'état de la situation financière. En outre, le CNC a décidé que tous les placements devaient être présentés de la même façon. Par conséquent, le chapitre 4600 exige que les actifs détenus sous forme de placements soient présentés sur une base non consolidée. Le régime de retraite évalue à sa juste valeur un placement dans une entité sur laquelle il exerce un contrôle ou peut exercer une influence notable, et il inclut cette juste valeur avec tous les autres actifs détenus sous forme de placements dans l'état de la situation financière. Le CNC a indiqué qu'un régime de retraite pouvait fournir volontairement dans les notes complémentaires une information supplémentaire sur les sociétés dans lesquelles il détient une participation.

Participation dans une fiducie globale

- 29 En vertu de l'ancien chapitre 4100, la méthode de l'intégration proportionnelle ou la méthode de la comptabilisation à la valeur de consolidation étaient considérées comme des méthodes acceptables de comptabilisation d'une participation d'un régime de retraite dans une fiducie globale, moyennant la présentation par voie de

- note d'informations sur la fiducie dans son ensemble. L'exposé-sondage ne proposait aucune modification à cet égard, mais le CNC y demandait si des modifications devaient être apportées. Ni l'exposé-sondage ni l'ancien chapitre 4100 n'abordaient le traitement comptable par la fiducie globale elle-même.
- 30 La majorité des parties prenantes qui ont abordé cette question convenait qu'il ne fallait pas modifier les indications sur la comptabilisation d'une participation dans une fiducie globale. Cependant, la plupart de ces parties prenantes n'ont pas expliqué pourquoi et certaines ont mentionné qu'elles n'avaient pas une grande expérience des fiducies globales. Parmi les parties prenantes qui ont exprimé leur désaccord, certaines mettaient en question la possibilité de permettre l'intégration proportionnelle pour les fiducies globales alors qu'il semble que ce traitement est abandonné dans d'autres circonstances. D'autres étaient d'avis que le traitement comptable d'une participation dans une fiducie globale devait concorder avec le traitement des participations dans d'autres fonds de placement (c'est-à-dire la juste valeur). Quelques parties prenantes ont demandé des indications supplémentaires.
- 31 Le CNC a décidé que le traitement comptable d'une participation dans une fiducie globale devait concorder avec le traitement comptable d'une participation dans d'autres fonds de placement, et d'autres actifs détenus sous forme de placements. (c'est-à-dire à la juste valeur). Par conséquent, l'intégration proportionnelle et la comptabilisation à la valeur de consolidation ne seront plus autorisées.
- 32 Le CNC a également examiné la définition d'une fiducie globale donnée dans le chapitre 4100, à savoir un fonds dans lequel l'argent des régimes de retraite d'un «groupe d'employeurs sous contrôle commun» est déposé à des fins de placement. Le CNC a noté que de nombreuses ententes couramment décrites comme des «fiducies globales» mettaient en présence un certain nombre d'employeurs non apparentés, parfois d'un même secteur et parfois regroupés en vertu d'une convention collective. Le CNC ne croyait pas que le contrôle commun devait influencer le traitement comptable d'une participation dans une fiducie globale par un régime de retraite ou le traitement comptable par la fiducie globale. Il a par conséquent décidé d'éliminer l'exigence selon laquelle les employeurs doivent être «sous contrôle commun» dans la définition définitive. Le CNC a aussi profité de l'occasion pour apporter une autre modification et définir une fiducie globale comme un «groupe d'actifs» plutôt que comme un «fonds», en raison des différentes significations associées à ce dernier terme. Il a aussi décidé de ne pas faire référence à une «entité» parce qu'il a cru comprendre qu'une fiducie globale peut ne pas être une entité distincte, mais plutôt un contrat entre le constituant (dans le cas présent le cotisant) et le fiduciaire.

Autre

- 33 Il était proposé dans l'exposé-sondage que l'état de la situation financière présente séparément les passifs relatifs aux placements par catégorie par souci de cohérence avec l'ancien chapitre 4100, selon lequel les actifs détenus sous forme de placements devaient être présentés par type de placement. Cependant, certaines parties prenantes s'opposaient à l'obligation de présenter les actifs détenus sous forme de placements ou les passifs relatifs aux placements par catégorie, au motif que ce type de présentation aboutirait à un état financier excessivement détaillé. Elles faisaient remarquer que les informations détaillées fournies par voie de notes répondaient parfaitement aux besoins des utilisateurs puisque les notes font partie intégrante des états financiers. Le CNC a noté que bon nombre de grands régimes de retraite avaient diversifié leurs placements ces dernières années et croyaient, à l'instar de ces parties prenantes, qu'une présentation détaillée par type de placement dans le corps même de l'état financier aurait souvent pour effet d'encombrer l'état financier. Par conséquent, le CNC a décidé que l'état de la situation financière devait présenter les actifs détenus sous forme de placements et les passifs relatifs aux placements séparément des autres actifs et passifs et que les informations détaillées relatives aux catégories de placements pouvaient être fournies dans le corps de l'état financier ou par voie de note.

Comptabilisation

- 34 Certaines parties prenantes ont fait remarquer que l'exposé-sondage ne proposait pas d'indications pour la comptabilisation et la décomptabilisation des actifs et passifs financiers. En vertu des normes en vigueur avant le basculement, les régimes de retraite se reportaient aux indications du chapitre 3855, INSTRUMENTS FINANCIERS — COMPTABILISATION ET ÉVALUATION. Le CNC était d'accord avec ces parties prenantes quant à la nécessité de fournir des indications à cet égard et il a donc décidé de permettre aux régimes de retraite de se reporter aux indications sur la comptabilisation et la décomptabilisation des actifs et passifs financiers de la Norme comptable internationale IAS 39 de la Partie I du Manuel, «Instruments financiers : Comptabilisation et évaluation», ou aux indications du chapitre 3856 de la Partie II du Manuel, INSTRUMENTS FINANCIERS. Il a aussi intégré les définitions pertinentes des IFRS au chapitre 4600. Le CNC ne considérait pas que le renvoi à l'IAS 39 ou au chapitre 3856 entraînait un changement significatif dans la pratique, parce que ces normes étaient pour l'essentiel en convergence, en ce qui a trait à ces questions, avec le chapitre 3855 en vigueur avant le basculement.

Évaluation

Juste valeur

- 35 Les indications relatives à l'évaluation à la juste valeur sont essentielles pour l'évaluation des actifs détenus sous forme de placements et des passifs relatifs aux placements. L'exposé-sondage proposait d'exiger que les actifs détenus sous forme de placements et les passifs relatifs aux placements soient évalués à la juste valeur conformément aux indications d'un projet d'IFRS sur l'évaluation à la juste valeur, l'intention du CNC étant d'intégrer un renvoi à la norme définitive lorsque celle-ci serait publiée. Ce renvoi assurerait l'adoption d'une approche cohérente avec celle de la Partie I du Manuel (IFRS).
- 36 Les parties prenantes appuyaient cette position, quoique certaines s'interrogeaient sur le moment où une norme définitive sur l'évaluation à la juste valeur serait publiée. Elles suggéraient qu'en attendant la publication de cette norme, les normes définitives sur les régimes de retraite conservent les indications pertinentes de l'ancien chapitre 4100.
- 37 Après la publication de l'exposé-sondage, le CNC a appris que la publication par l'IASB d'une norme définitive sur l'évaluation à la juste valeur était reportée. Le CNC prévoyait publier le chapitre 4600 au début de 2010 pour qu'il s'applique aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2011. Par conséquent, il a examiné d'autres sources d'indications sur l'évaluation à la juste valeur, y compris l'IAS 39, «Instruments financiers : Comptabilisation et évaluation», le chapitre 3855, INSTRUMENTS FINANCIERS — COMPTABILISATION ET ÉVALUATION, en vigueur avant le basculement, et les indications contenues dans l'ancien chapitre 4100, suggérées par certaines parties prenantes. Le CNC est arrivé à la conclusion qu'il devait retenir les meilleures indications actuelles sur cette question et il a ainsi décidé de renvoyer à l'IAS 39. Il compte modifier le chapitre 4600 pour qu'il renvoie à l'IFRS sur l'évaluation à la juste valeur lorsque la norme sera publiée par l'International Accounting Standards Board.

Obligation au titre des prestations de retraite

- 38 L'ancien chapitre 4100 fournissait des indications minimales sur l'évaluation des obligations au titre des prestations des régimes de retraite à prestations déterminées. L'exposé-sondage ne proposait pas d'ajouter des indications à cet égard par rapport à l'ancienne norme outre la possibilité d'utiliser le montant de l'obligation au titre des prestations constituées du promoteur du régime.

- 39 Certaines parties prenantes ont relevé des incohérences dans la pratique et ont proposé que l'on ajoute certaines indications, notamment sur le choix d'un taux d'actualisation. Le CNC a noté que ce type d'indication débordait la portée restreinte du projet. Qui plus est, le CNC ne voulait pas modifier la pratique actuelle avant que l'International Accounting Standards Board ne réexamine cette question dans son projet sur les avantages postérieurs à l'emploi. D'autres parties prenantes ont proposé de permettre l'utilisation de l'évaluation actuarielle en remplacement de l'évaluation comptable. Le CNC a fait remarquer que la définition de l'obligation au titre des prestations de retraite d'un régime de retraite à prestations déterminées donnée dans le chapitre 4600 contenait les principes pour l'évaluation de cette obligation.
- 40 Le CNC a noté que la proposition visant à permettre l'utilisation de l'obligation au titre des prestations constituées du promoteur du régime intègre le principe exposé dans la réponse à la question 2 du «Guide d'application – Avantages sociaux futurs» publié par l'ICCA. L'utilisation de l'obligation au titre des prestations constituées du promoteur du régime permet en effet au régime de retraite et au promoteur d'appliquer la même évaluation à deux fins, et ainsi de ne pas avoir à effectuer deux évaluations.
- 41 Le CNC a décidé d'ajouter des indications sur la détermination de l'obligation au titre des prestations constituées en présentant des renvois aux normes applicables de la Partie I (IFRS) et de la Partie II (Normes comptables pour les entreprises à capital fermé) du Manuel. Le renvoi à la Partie II permettrait l'utilisation d'une évaluation actuarielle pour la détermination d'une obligation au titre des prestations d'un régime de retraite lorsque le promoteur a choisi d'utiliser cette évaluation pour déterminer son obligation au titre des prestations constituées, comme le permet la méthode de la constatation immédiate dont il est question dans le chapitre 3461 de la Partie II du Manuel, AVANTAGES SOCIAUX FUTURS.

ÉTAT DE L'ÉVOLUTION DE L'ACTIF NET DISPONIBLE POUR LE SERVICE DES PRESTATIONS

Coûts de transaction

- 42 Dans l'Abrégé des délibérations du Comité sur les problèmes nouveaux CPN-168, «Comptabilisation des coûts de transaction par les régimes de retraite» (normes en vigueur avant le basculement), le CPN dégagait le consensus suivant lequel les régimes de retraite ne devraient inclure les coûts de transaction dans la juste valeur des placements ni lors de l'évaluation initiale, ni lors d'une évaluation ultérieure. Les coûts de transaction devraient être comptabilisés dans l'état de l'évolution de l'actif net de la période où ils sont engagés. L'exposé-sondage

proposait que les coûts de transaction soient pris en compte dans les frais d'administration, une exigence plus précise que le consensus dégagé dans le CPN-168.

- 43 Les parties prenantes ont souligné l'importance de conserver l'indication du CPN-168, et elles étaient par conséquent d'accord avec cette proposition. Cependant, certaines parties prenantes ont exprimé des préoccupations à l'égard de l'inclusion des coûts de transaction dans les frais d'administration. Elles ont fait remarquer que cette proposition modifierait la pratique actuelle des régimes qui comptabilisent généralement les coûts de transaction dans leurs charges relatives aux placements de sorte que le revenu de placement et les rendements sont présentés déduction faite de ces coûts. Ces parties prenantes considéraient que les coûts associés à la comptabilisation de ces coûts de transaction séparément des autres charges relatives aux placements excédaient les avantages de ce traitement comptable. Le CNC s'est rangé à cet avis et a précisé que son intention n'était pas de modifier la pratique actuelle. Il a donc décidé que les coûts de transaction devaient être pris en compte dans les charges engagées au cours de la période, mais il n'a pas précisé la catégorie de charges.

Informations relatives aux versements de prestations

- 44 L'exposé-sondage proposait d'exiger que les régimes présentent des informations relatives aux versements de prestations montrant séparément les versements de prestations de retraite, les versements de prestations d'invalidité et les versements de prestations de cessation d'emploi. Une partie prenante a dit craindre qu'il soit difficile de distinguer les prestations d'invalidité des prestations de cessation d'emploi, souvent présentées ensemble dans les «versements de prestations», ajoutant que nombre de versements de prestations (par exemple les sommes forfaitaires pour le décès et l'invalidité) sont souvent d'un montant peu important par rapport à la taille du régime. Les informations détaillées proposées ne seraient vraisemblablement pas utiles pour les lecteurs des états financiers. Une autre partie prenante a exprimé des préoccupations quant à la granularité de certaines obligations d'information, comme les informations relatives aux versements de prestations, qui risquaient d'être trop lourdes.
- 45 Le CNC a pris ces préoccupations en considération mais il a décidé de conserver les obligations d'information (paragraphe 4600.27), et il a rappelé aux parties prenantes que l'importance relative est toujours prise en considération lors de l'application des exigences en matière de présentation et d'informations à fournir (voir l'IAS 1 de la Partie I du Manuel, «Présentation des états financiers», et le

chapitre 1400 de la Partie II du Manuel, NORMES GÉNÉRALES DE PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS).

Autre

- 46 Ni l'exposé-sondage ni l'ancien chapitre 4100 n'abordaient le classement des gains et pertes réalisés et non réalisés dans l'état de l'évolution de l'actif net disponible pour le service des prestations. Une partie prenante suggérait de préciser si ces gains et pertes devaient être pris en compte dans les «revenus de placement, par catégorie de placement, à l'exclusion des variations des justes valeurs des placements» ou dans «les variations des justes valeurs des placements». Le CNC partageait cet avis et il a ajouté des précisions sur le classement des gains et des pertes réalisés et non réalisés au paragraphe 4600.26.
- 47 Le CNC a examiné, et rejeté, la suggestion d'une partie prenante de présenter séparément dans le corps même de l'état de l'évolution de l'actif net disponible pour le service des prestations les activités d'investissement et les activités d'exploitation. Le CNC a noté qu'un régime de retraite pouvait volontairement fournir ce type d'informations.

INFORMATIONS À FOURNIR

- 48 Le chapitre 4600 exige des informations plus détaillées que l'ancien chapitre 4100 :
- a) pour aider les utilisateurs des états financiers à apprécier la capacité de l'actif du régime de permettre le versement des prestations;
 - b) pour combler tout manque éventuel, car les normes constituent maintenant une partie autonome du Manuel, la Partie IV. Par exemple, le CNC a ajouté une obligation d'information concernant les méthodes comptables importantes (alinéa 4600.29 b)), et il exige que soient fournies les informations précisées dans la Norme internationale d'information financière IFRS 7 de la Partie I du Manuel, «Instruments financiers : Informations à fournir», pour les placements qui sont des instruments financiers.
- 49 Selon l'ancien chapitre 4100, certaines informations étaient «souhaitables». Le CNC a décidé que ces informations devaient être fournies.

Généralités

- 50 Le Manuel de l'ICCA – Comptabilité contient maintenant des normes distinctes pour les entités ayant une obligation d'information du public, les entreprises à capital fermé et les régimes de retraite (des normes distinctes pour les organismes

sans but lucratif sont en cours d'élaboration). Pour permettre à un utilisateur de comprendre plus facilement le référentiel de présentation, le Manuel exige qu'une entité indique dans les notes complémentaires le mode de présentation utilisé (voir le paragraphe 4600.31).

- 51 L'exposé-sondage proposait que des informations soient fournies sur les opérations conclues entre le régime de retraite et le promoteur du régime et toute autre opération conclue avec des parties apparentées au régime de retraite. Comme le promoteur peut avoir une relation étroite avec le régime lui-même, le CNC considérait que des informations sur les opérations entre le régime de retraite et le promoteur du régime étaient utiles pour l'évaluation de la gestion du régime de retraite. Il considérait également qu'un placement effectué auprès du promoteur du régime risquait d'avoir pour effet de rendre la capacité du régime d'effectuer le versement des prestations davantage dépendante de la situation financière du promoteur que ce n'aurait été autrement le cas.
- 52 Certaines parties prenantes ont mis en question l'obligation de mentionner «toute autre opération conclue avec des parties apparentées» et elles ont suggéré d'exclure les opérations portant sur les capitaux propres parce qu'elles considéraient que les informations relatives à ces opérations étaient excessives et n'étaient ni utiles ni pertinentes. Le CNC a décidé de ne pas exiger des informations sur les placements supplémentaires effectués par le régime de retraite dans des sociétés dans lesquelles il détient déjà une participation, les dividendes et les intérêts versés au régime par les sociétés dans lesquelles il détient une participation ainsi que les opérations similaires (alinéa 4600.29 e)). Il a convenu qu'il ne serait pas utile de fournir des informations sur les placements supplémentaires effectués par un régime de retraite dans des sociétés dans lesquelles il détient déjà une participation. Il a aussi noté que l'alinéa 4600.25 a) exige des informations sur les revenus de placement par catégorie de placement.

Portefeuille de placements

- 53 L'alinéa 4600.32 a) précise que les informations exigées par l'IFRS 7 de la Partie I du Manuel, «Instruments financiers : Informations à fournir», doivent être fournies pour les placements qui sont des instruments financiers. L'exposé-sondage comportait une exigence semblable mais plus explicite, car il renvoyait à des paragraphes précis de l'IFRS 7. L'obligation de fournir les informations exigées par l'IFRS 7 concorde avec l'exigence antérieure, soit l'obligation de fournir les informations exigées dans le chapitre 3862, INSTRUMENTS FINANCIERS — INFORMATIONS À FOURNIR, en vigueur avant le basculement qui a été harmonisé avec l'IFRS 7. (Le chapitre 3862 excluait de son champ d'application

les obligations au titre des prestations des régimes de retraite à prestations déterminées auxquelles s'applique l'ancien chapitre 4100, mais n'excluait pas les actifs financiers ou les passifs financiers.)

- 54 Certaines parties prenantes n'étaient pas d'accord avec certains aspects des propositions et ont présenté les commentaires et suggestions suivants :
- a) le renvoi à l'IFRS 7 devrait s'appliquer à tous les actifs détenus sous forme de placements, et non pas seulement aux actifs financiers;
 - b) la conformité devrait être exigée à l'égard de toutes les obligations d'information énoncées dans l'IFRS 7 et non pas seulement à l'égard de quelques paragraphes précis de cette norme parce qu'il n'est pas possible de prédire quelles parties de la norme sont pertinentes. Les régimes de retraite se conforment de façon générale à tous les aspects pertinents du chapitre 3862;
 - c) la comptabilité de couverture n'est pas pertinente parce que les actifs détenus sous forme de placements et les passifs relatifs aux placements sont à la juste valeur;
 - d) des indications devraient être fournies en ce qui a trait à l'application;
 - e) certains participants de régimes de retraite à cotisations déterminées prennent les décisions quant au placement des actifs de leur propre portefeuille. En conséquence, les parties prenantes mettaient en question l'utilité de l'analyse de sensibilité quantitative parce qu'elle est fondée sur l'ensemble du portefeuille de placements du régime plutôt que sur le portefeuille d'un participant donné.
- 55 Le CNC a noté que l'IFRS 7 s'applique aux actifs financiers et aux passifs financiers plutôt qu'aux actifs détenus sous forme de placements et aux passifs relatifs aux placements. Il ne souhaitait pas élargir le champ d'application des obligations d'information du chapitre 4600 au-delà de ce qui est précisé dans l'IFRS 7.
- 56 En ce qui a trait à un renvoi précis plutôt qu'à un renvoi général à l'IFRS 7, le CNC était d'accord pour remplacer les renvois à des paragraphes précis de l'IFRS 7 avec un renvoi général à cette norme pour les raisons invoquées par les parties prenantes. Le CNC ne voyait pas la nécessité de fournir des indications en matière d'application et il a noté que le renvoi général à l'IFRS 7 concerne aussi le guide d'application qui fait partie intégrante de cette norme et qui doit être lu avec la norme.
- 57 Le CNC était d'avis, à l'instar des parties prenantes, qu'une analyse de sensibilité quantitative relative au risque de marché, comme le risque de taux, fondée sur l'ensemble d'un portefeuille de placements pour un régime à cotisations

déterminées n'était pas utile puisque les portefeuilles propres des membres et le risque correspondant pouvaient différer de façon significative. Il a donc décidé de ne pas exiger des informations sur l'analyse de sensibilité quantitative relative au risque de marché pour les régimes de retraite à cotisations déterminées lorsque ce sont les membres qui prennent les décisions quant au placement des actifs inscrits dans leurs comptes (paragraphe 4600.33).

- 58 En raison de sa décision de ne pas renvoyer pour le moment à la future norme de l'International Accounting Standards Board sur l'évaluation à la juste valeur, le CNC a décidé de reconduire l'exigence de l'ancien chapitre 4100 selon laquelle une description doit être fournie du mode de détermination des justes valeurs. Comme l'IFRS 7 contient des obligations d'information sur la juste valeur des instruments financiers, ces informations supplémentaires sont pertinentes uniquement pour les actifs détenus sous forme de placements et les passifs relatifs aux placements autres que les instruments financiers.

Obligation au titre des prestations d'un régime de retraite à prestations déterminées

- 59 Il était proposé dans l'exposé-sondage d'exiger que la date de la prochaine évaluation actuarielle requise soit mentionnée en plus de la date de l'évaluation actuarielle qui a servi à déterminer l'obligation au titre des prestations de retraite. Cette proposition concordait avec les obligations d'information du chapitre 3461 en vigueur avant le basculement, de nombreux utilisateurs des états financiers s'intéressant à l'estimation des flux de trésorerie futurs. La date de la dernière évaluation actuarielle est importante pour comprendre la capitalisation actuelle requise, alors que la date de la prochaine évaluation actuarielle détermine le moment où le montant annuel requis de capitalisation va changer. Les parties prenantes n'ont pas commenté cette proposition (voir les alinéas 4600.35 a) et b)).
- 60 L'exposé-sondage conservait l'exigence de l'ancien chapitre 4100 concernant l'information sur le nom de l'actuaire qui a effectué l'évaluation actuarielle ayant servi à déterminer l'obligation découlant des régimes de retraite à prestations déterminées. Un cabinet d'actuariat a mis en question l'utilité de cette information et considérait qu'il était plus approprié de mentionner le cabinet d'actuariat. Le CNC s'est rangé à cet avis et a modifié l'exigence (voir l'alinéa 4600.35 c)).

Capital

- 61 L'exposé-sondage proposait qu'un régime de retraite établisse ses états financiers conformément aux dispositions de l'IAS 1 de la Partie I du Manuel, «Présentation des états financiers», et de certaines autres IFRS de nature générale. Comme il a

décidé qu'un régime de retraite devait se conformer de façon cohérente aux IFRS de la Partie I du Manuel ou aux Normes comptables pour les entreprises à capital fermé de la Partie II du Manuel (voir le paragraphe 4600.07), le CNC a réexaminé cette proposition. Il a constaté qu'en vertu des normes en vigueur avant le basculement, les régimes de retraite appliquaient le chapitre 1535, INFORMATIONS À FOURNIR CONCERNANT LE CAPITAL, qui est en convergence avec les exigences correspondantes de l'IAS 1. Cependant, la Partie II du Manuel ne contient pas d'exigences semblables. En conséquence, le CNC a décidé d'ajouter l'obligation explicite pour le régime de retraite de fournir, à l'égard du capital, les informations exigées dans les paragraphes 135 et 136 de l'IAS 1 de la Partie I du Manuel, «Présentation des états financiers» (voir le paragraphe 4600.37).

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

- 62 L'exposé-sondage proposait que les normes concernant les régimes de retraite s'appliquent aux états financiers annuels des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2011, leur application anticipée étant permise. Les parties prenantes étaient en général d'accord avec cette proposition, parce qu'elles appuyaient la décision du CNC de lier la date d'entrée en vigueur de ces normes à la date d'entrée en vigueur des IFRS pour les autres entreprises ayant une obligation d'information du public. Cependant, certains désapprouvaient la date d'entrée en vigueur, en raison de l'élaboration de la norme définitive de l'IASB sur l'évaluation à la juste valeur (prévue alors pour le premier semestre de 2010). D'autres ont demandé que la touche finale soit apportée aux normes concernant les régimes de retraite avant le 31 décembre 2009, ou au plus tard le 1^{er} mars 2010, pour une entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2011.
- 63 Comme l'International Accounting Standards Board a reporté la publication de l'IFRS sur l'évaluation à la juste valeur, le CNC a décidé de publier les normes concernant les régimes de retraite et de ne pas renvoyer directement à cette norme (voir les paragraphes 35 à 37 du présent document).
- 64 Le CNC a décidé que la période entre la publication des normes le 1^{er} avril 2010 et la date proposée d'entrée en vigueur était suffisante pour permettre aux régimes de retraite d'appliquer les normes, et il a conservé la date d'entrée en vigueur proposée dans l'exposé-sondage.

DISPOSITIONS TRANSITOIRES

- 65 L'exposé-sondage proposait que les régimes de retraite effectuent la transition aux nouvelles normes d'une manière conforme avec les dispositions de l'IAS 8 de la Partie I du Manuel, «Méthodes comptables, changements d'estimations

comptables et erreurs». La plupart des parties prenantes étaient d'accord avec cette proposition. Par conséquent, le chapitre 4600 s'applique de manière rétrospective à toutes les périodes antérieures présentées. Cette décision tient compte du fait que les utilisateurs des états financiers doivent pouvoir comparer les états financiers d'un régime de retraite au fil du temps pour relever les tendances dans sa situation financière et sa performance financière. Elle concorde également avec l'obligation générale de se conformer à la Partie I ou à la Partie II du Manuel lors du choix ou de la modification de méthodes comptables qui ne sont pas couvertes dans le chapitre 4600.

- 66 L'expression «application rétrospective» est définie ainsi dans l'IAS 8 et dans le chapitre 1506, MODIFICATIONS COMPTABLES, de la Partie I et de la Partie II du Manuel, respectivement : «[...] appliquer une nouvelle méthode comptable à des transactions, d'autres événements et conditions comme si cette méthode avait toujours été appliquée.» Les deux normes fournissent des indications sur l'application rétrospective, y compris sur l'information comparative et sur les informations à fournir, comme la nature du changement de méthode comptable. Par conséquent, le CNC ne voyait pas la nécessité de préciser davantage le sens de l'expression «de manière rétrospective».

EXEMPLES

- 67 L'exposé-sondage proposait d'éliminer les exemples de l'ancien chapitre 4100 qui illustraient trois façons possibles de présenter les informations relatives aux obligations découlant des régimes de retraite. Certaines parties prenantes ont commenté cette proposition, et notamment l'élimination de l'exemple 2, indiquant qu'elles considéraient que cet exemple appuyait la comptabilisation d'un ajustement au titre de la valeur actuarielle de l'actif dans les états financiers. Le CNC craignait que cette pratique ne découle d'une mauvaise interprétation de l'intention visée par l'exemple. Il est arrivé à la conclusion que les exemples n'étaient plus nécessaires puisque l'obligation au titre des prestations de retraite doit maintenant être présentée dans le corps même de l'état de la situation financière, et il a décidé de publier les normes définitives sans les accompagner d'exemples.