

Améliorations annuelles 2017 des Normes comptables pour les entreprises à capital fermé

Juillet 2017

Manuel de CPA Canada – Comptabilité, Partie II

Préparée par les permanents du Conseil des normes comptables

Avant-propos

En juillet 2017, le Conseil des normes comptables (CNC) a publié les améliorations 2017 des Normes comptables pour les entreprises à capital fermé de la Partie II du Manuel de CPA Canada – Comptabilité. Le présent document, dont le CNC a approuvé la publication, explique la logique sous-tendant les modifications apportées.

Les documents «Historique et fondement des conclusions» sont des sources de principes comptables généralement reconnus au sens du chapitre 1100 de la Partie II du Manuel, PRINCIPES COMPTABLES GÉNÉRALEMENT RECONNUS. Ces documents 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 ou de la note d'orientation concernant la comptabilité dont ils traitent.

Juillet 2017

Table des matières

	Paragraphe
Introduction	1-2
Contexte	3-7
Informations à fournir sur les méthodes comptables	8-10
Modifications comptables – informations à fournir	11-13
Bilan – présentation	14-19
Conversion des devises	20-21
Contrats de location – informations à fournir	22-24
Autres questions	25
Date d'entrée en vigueur	26

INTRODUCTION

- 1 Le présent document résume les éléments que les membres du Conseil des normes comptables (CNC) ont jugés importants pour dégager leurs conclusions relatives à l'approbation des améliorations annuelles 2017 des Normes comptables pour les entreprises à capital fermé. Il expose les motifs qui ont décidé le CNC à entreprendre ce projet d'amélioration, le processus de recherche et de réflexion suivi, les décisions clés 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 dispositions du Manuel de CPA Canada – Comptabilité. Toutefois, son contenu pourra aider les lecteurs à comprendre comment le CNC a pu tirer les conclusions qui ont conditionné l'élaboration des dispositions ainsi que l'intention du CNC en ce qui concerne leur interprétation et leur application.

CONTEXTE

- 3 Les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé sont périodiquement modifiées selon différents processus, qui vont des améliorations majeures aux améliorations ciblées. Les améliorations majeures entraînent l'apport de modifications importantes aux Normes comptables pour les entreprises à capital fermé, tandis que les améliorations ciblées sont apportées aux fins de la mise en œuvre et de la tenue à jour des normes. Le processus annuel d'amélioration appartient à la catégorie des améliorations ciblées.
- 4 Le processus annuel d'amélioration consiste à modifier les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé afin d'en clarifier le libellé et de corriger des conséquences mineures imprévues, de réparer des omissions ou de résoudre des contradictions. Ces modifications sont regroupées afin de réduire la fréquence des changements apportés aux normes.
- 5 Le CNC a publié en septembre 2016 l'exposé-sondage [«Améliorations 2017 des Normes comptables pour les entreprises à capital fermé»](#), dans lequel il était proposé d'apporter des modifications à cinq chapitres du Manuel. Ces modifications, dont traite le présent document, étaient proposées comme solutions à des questions que les parties prenantes avaient soumises au CNC. Dans le cadre de ses délibérations sur chacune de ces questions, le CNC a aussi tenu compte des commentaires du Comité consultatif sur les entreprises à capital fermé (le «Comité consultatif»).
- 6 Les commentaires reçus en réponse à l'exposé-sondage provenaient principalement de cabinets comptables. De façon générale, les répondants se sont dits favorables aux propositions formulées.
- 7 Les points précis visés par le projet d'amélioration, y compris les commentaires significatifs reçus en réponse à l'exposé-sondage ainsi que toutes les modifications apportées à la suite de ces commentaires, sont décrits ci-après.

INFORMATIONS À FOURNIR SUR LES MÉTHODES COMPTABLES

- 8 Avant sa modification, le chapitre 1505, INFORMATIONS À FOURNIR SUR LES MÉTHODES COMPTABLES, exigeait que les informations sur les méthodes comptables soient fournies «dans la première note complémentaire». Certaines parties prenantes trouvaient que cette exigence était trop contraignante. Il était donc proposé dans l'exposé-sondage de modifier le paragraphe 1505.08 pour exiger que les informations sur les méthodes comptables soient fournies «dans l'une des premières notes complémentaires», plutôt que dans la première.
- 9 Le Comité consultatif a examiné cette question et a noté que les répondants à l'[«initiative stratégique du CNC»](#) de 2014 avaient souligné que l'exigence de fournir les informations sur les méthodes comptables dans la première note complémentaire ne tenait pas compte de la nécessité de laisser une certaine souplesse en ce qui concerne le mode de présentation et l'endroit où sont fournies les

informations. Le Comité consultatif s'est rangé à l'avis des parties prenantes et a recommandé au CNC d'exiger que les informations sur les méthodes comptables soient fournies dans «l'une des premières notes complémentaires», plutôt que dans la première.

- 10 La plupart des répondants se sont dits favorables aux modifications proposées à l'égard du chapitre 1505. Toutefois, certains d'entre eux n'ont pas appuyé ce changement, jugeant que les informations sur les méthodes comptables devraient toujours être fournies dans la première note complémentaire. L'un des répondants a souligné que cette note était essentielle à la compréhension des états financiers et des activités de l'entreprise. Un autre répondant a fait remarquer que les modifications proposées étaient plus contraignantes que celles récemment apportées à IAS 1 *Présentation des états financiers*, dans la Partie I du Manuel de CPA Canada. Les modifications apportées à IAS 1 précisent que les entités doivent exercer leur jugement professionnel pour déterminer l'ordre de présentation des informations dans les états financiers. À cet égard, les membres du Comité consultatif qui sont des utilisateurs d'états financiers ont fait savoir que, en ce qui concerne les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé, les utilisateurs préféreraient que cette note complémentaire soit «l'une des premières», pour assurer l'uniformité et la facilité de consultation des états financiers. Le CNC s'est rangé à l'avis du Comité consultatif et a approuvé les modifications telles qu'elles avaient été publiées pour commentaires.

MODIFICATIONS COMPTABLES – INFORMATIONS À FOURNIR

- 11 Avant sa modification, le chapitre 1506, MODIFICATIONS COMPTABLES, exigeait que l'entreprise indique le montant de l'ajustement découlant d'un changement de méthode comptable «pour la période considérée» et non pour chaque période antérieure pour laquelle des chiffres sont présentés. Or, certaines parties prenantes considéraient que c'était la présentation du montant de l'ajustement pour la ou les périodes antérieures, plutôt que pour la période considérée, qui répondait aux besoins des utilisateurs. Par conséquent, il a été proposé dans l'exposé-sondage de remplacer l'obligation de fournir le montant de l'ajustement découlant d'un changement de méthode comptable pour la période considérée par celle de fournir le montant de l'ajustement «pour chaque période antérieure présentée».
- 12 Tous les répondants se sont dits favorables aux modifications proposées à l'égard du chapitre 1506. Certains d'entre eux ont souligné que l'application rétrospective d'un changement de méthode comptable n'était pas toujours obligatoire, et que cela dépendait des dispositions transitoires de la norme nouvelle ou modifiée. Par suite des modifications, l'entreprise n'a pas l'obligation d'indiquer le montant de l'ajustement découlant d'un changement de méthode comptable lorsque ce changement est appliqué de manière prospective, étant donné qu'il n'y a aucune incidence sur les chiffres présentés pour les périodes antérieures. Le CNC a cependant noté que, dans certaines situations, il était souhaitable que les utilisateurs puissent voir l'incidence d'un changement de méthode comptable pour la période considérée lorsque ce changement est appliqué de manière prospective. Par conséquent, le CNC examinera s'il est nécessaire d'exiger, dans les dispositions transitoires des normes nouvelles ou modifiées, que le montant de l'ajustement découlant d'un changement de méthode comptable soit indiqué pour la période considérée lorsque ce changement est appliqué de manière prospective.
- 13 Certains répondants ont mis en question les avantages des modifications. Le Comité consultatif a examiné ces avantages et a conclu que le changement qui serait apporté refléterait mieux les pratiques actuelles. De plus, il considérait qu'au point de vue des utilisateurs et des préparateurs d'états financiers, ce changement concorderait avec l'objectif de simplification et les principes sous-jacents aux Normes comptables pour les entreprises à capital fermé. Le CNC s'est rangé à l'avis du Comité consultatif et a approuvé les modifications telles qu'elles avaient été publiées pour commentaires.

BILAN – PRÉSENTATION

- 14 Le chapitre 1521, BILAN, établit quels postes doivent être présentés séparément dans le bilan et constitue une compilation d'exigences d'autres normes. Certaines parties prenantes ont affirmé que le chapitre 1521 n'indiquait pas clairement quels postes devaient être présentés séparément dans le corps même du bilan plutôt que par voie de notes complémentaires. L'exposé-sondage comportait donc des propositions visant à clarifier les exigences du chapitre 1521 qui se rattachent à des exigences en matière de présentation et d'informations à fournir d'autres normes de la Partie II du Manuel.
- 15 Par ailleurs, certaines parties prenantes ont fait remarquer que le chapitre 1521 ne mentionnait pas les exigences concernant la présentation des biens loués en vertu de contrats de location-acquisition qui figurent au paragraphe .21 du chapitre 3065, CONTRATS DE LOCATION. Il était donc proposé dans l'exposé-sondage de clarifier les exigences du chapitre 1521 en matière de présentation et d'informations à fournir en ce qui concerne les biens loués en vertu de contrats de location-acquisition. Les répondants se sont dits favorables à la modification proposée à ce sujet. Le CNC a donc repris cette modification dans la version définitive.
- 16 La plupart des répondants se sont dits favorables à une clarification des exigences en matière de présentation énoncées dans le chapitre 1521. Toutefois, certains répondants ont fait valoir qu'avant de modifier le chapitre 1521, il faudrait modifier les exigences en matière de présentation dans les autres chapitres du Manuel. Certains membres du Comité consultatif étaient du même avis que ces répondants et estimaient en outre que la clarification de la compilation des exigences en matière de présentation énoncées dans le chapitre 1521 pourrait entraîner un changement de pratique. Le CNC a indiqué que l'objectif des modifications touchant le chapitre 1521 était de clarifier la compilation des exigences actuelles d'autres chapitres, et non de procéder au réexamen de ces exigences mêmes. Par conséquent, le CNC a décidé de ne pas retenir ces suggestions pour le moment afin de se concentrer sur d'autres questions prioritaires, tout en se gardant la possibilité de les réétudier à l'occasion d'un projet ultérieur.
- 17 Certaines parties prenantes trouvaient que les modifications proposées à l'égard du paragraphe 1521.04 étaient plus contraignantes que les exigences du chapitre 1510, ACTIF ET PASSIF À COURT TERME, en particulier en ce qui avait trait à la présentation de l'actif à court terme. Le chapitre 1510 énonce que l'actif à court terme doit être subdivisé en grandes catégories et contient des exemples d'éléments d'actif à court terme que l'entreprise devrait présenter séparément dans le corps même du bilan. Certains répondants ont interprété les propositions comme si les éléments donnés en exemple devaient toujours être présentés dans le corps même du bilan. Le CNC a examiné cette question et a souligné que le processus annuel d'amélioration ne visait pas à changer la pratique, mais à clarifier les exigences en matière de présentation de l'actif à court terme dans le bilan. Il a donc décidé de supprimer les éléments donnés en exemple dans le chapitre 1521 et d'inviter les entreprises à se reporter au paragraphe 1510.04.
- 18 Certains répondants ont mentionné que les modifications proposées à l'égard du chapitre 1521 pour exiger que les placements soient présentés séparément dans le corps même du bilan étaient trop contraignantes et entraient en contradiction avec d'autres chapitres des Normes comptables pour les entreprises à capital fermé. Le CNC est conscient que la confusion découle du fait que les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé (Partie II du Manuel) ne définissent pas les placements. Étant donné que les modifications ont comme objectif de clarifier les exigences du chapitre 1521, le CNC a décidé de modifier les propositions. Plus précisément, il a décidé d'indiquer quels placements doivent être présentés séparément dans le corps même du bilan ou présentés par voie de notes complémentaires.
- 19 De plus, les répondants ont relevé quelques problèmes de forme mineurs dans les propositions présentées dans l'exposé-sondage, que le CNC a corrigés dans la version définitive des améliorations 2017. Il a donc approuvé les modifications telles qu'elles avaient été publiées pour commentaires, sous réserve de ces corrections.

CONVERSION DES DEVISES

- 20 Avant sa modification, le paragraphe .53 du chapitre 1651, CONVERSION DES DEVISES, interdisait la reprise des dépréciations de stocks comptabilisées antérieurement dans les états financiers convertis d'un établissement étranger intégré. Or, certaines parties prenantes voyaient là une contradiction avec les dispositions du chapitre 3031, STOCKS, selon lequel les dépréciations de stocks doivent faire l'objet d'une reprise lorsque les circonstances qui justifiaient précédemment de déprécier les stocks n'existent plus ou lorsqu'il y a des indications claires d'une augmentation de la valeur nette de réalisation en raison d'un changement de la situation économique. Par conséquent, l'exposé-sondage comportait une proposition pour éliminer cette contradiction par la suppression du paragraphe 1651.53 et la clarification de l'exemple donné au paragraphe 1651.51.
- 21 La plupart des répondants se sont dits favorables à la clarification du chapitre 1651. Toutefois, quelques-uns jugeaient que l'exemple donné au paragraphe 1651.51 devait être clarifié davantage, ce que le CNC a accepté de faire. Il a donc approuvé les modifications telles qu'elles avaient été publiées, sous réserve des révisions visant à clarifier le paragraphe 1651.51.

CONTRATS DE LOCATION – INFORMATIONS À FOURNIR

- 22 Avant sa modification, le chapitre 3065, CONTRATS DE LOCATION, exigeait que l'entité indique la valeur comptable des créances sur contrats de location-exploitation qui ont subi une dépréciation et le montant de la provision pour dépréciation correspondante, le cas échéant. Or certaines parties prenantes avaient mis en question cette obligation, faisant remarquer que dans le cadre des [améliorations 2014 des Normes comptables pour les entreprises à capital fermé](#), le chapitre 3856, INSTRUMENTS FINANCIERS, avait été modifié de telle façon que l'entreprise ne soit tenue d'indiquer, dans le cas des créances clients à court terme, que le montant de la provision pour dépréciation, et non la valeur comptable des créances dépréciées. Certaines parties prenantes jugeaient que les informations à fournir sur la dépréciation des créances sur contrats de location-exploitation devaient être semblables à celles sur la dépréciation des créances clients à court terme. Il était donc proposé dans l'exposé-sondage de préciser que l'entreprise n'est tenue d'indiquer que le montant de la provision pour dépréciation, et non la valeur comptable des créances sur contrats de location-exploitation qui ont subi une dépréciation.
- 23 La plupart des répondants ont convenu que les obligations d'information concernant la dépréciation contenues dans le chapitre 3065 devaient être modifiées. Un répondant s'est toutefois opposé à la modification et a fait valoir que, pour évaluer la qualité des créances sur contrats de location-exploitation comptabilisées par l'entreprise, il était utile de connaître la valeur comptable de celles qui sont dépréciées.
- 24 Le Comité consultatif a examiné la question et a conclu que les informations à fournir sur la dépréciation des créances sur contrats de location-exploitation devraient être analogues à celles sur la dépréciation des créances clients à court terme. Il a donc recommandé que l'obligation d'indiquer la valeur comptable des créances sur contrats de location-exploitation qui ont subi une dépréciation soit retirée du chapitre 3065. Le CNC s'est rangé à l'avis du Comité consultatif et a approuvé les modifications telles qu'elles avaient été publiées pour commentaires.

AUTRES QUESTIONS

- 25 Plusieurs répondants ont fait mention d'autres questions à prendre en compte afin d'améliorer les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé. Le CNC a pris note de ces questions et évaluera la possibilité de les examiner dans le cadre du processus annuel d'amélioration de 2018.

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

- 26 Il était proposé dans l'exposé-sondage que les modifications s'appliquent aux états financiers annuels des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2018, et que leur application anticipée soit permise. Les répondants ont appuyé cette proposition. Le CNC a donc adopté la date d'entrée en vigueur telle qu'elle avait été proposée.

© 2017 Comptables professionnels agréés du Canada

Comptables professionnels agréés du Canada est titulaire des droits d'auteur des publications élaborées par tout conseil, conseil de surveillance ou comité relevant de Normes d'information financière et de certification Canada.

Tous droits réservés. Cette publication est protégée par des droits d'auteur et ne peut être reproduite, stockée dans un système de recherche documentaire ou transmise de quelque manière que ce soit (électroniquement, mécaniquement, par photocopie, enregistrement ou toute autre méthode) sans autorisation écrite préalable.

Pour savoir comment obtenir cette autorisation, veuillez écrire à permissions@cpacanada.ca.