



Passifs — amélioration de l'IAS 37

Janvier 2010

**DATE LIMITE DE RÉCEPTION DES COMMENTAIRES
ADRESSÉS À L'IASB ET AU CNC :
LE 12 AVRIL 2010**

Le présent exposé-sondage, dans lequel sont proposées des normes internationales d'information financière, reflète des propositions formulées par l'IASB, que le CNC a l'intention d'adopter à titre de principes comptables généralement reconnus du Canada.

Nous vous invitons à nous faire parvenir par écrit, en votre propre nom ou au nom de votre organisation, vos commentaires sur le contenu de l'exposé-sondage. Il est souhaitable que les personnes qui sont en faveur du texte proposé expriment leur opinion au même titre que celles qui ne le sont pas.

Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils portent sur un paragraphe ou un groupe de paragraphes précis et, s'ils expriment un désaccord avec l'exposé-sondage, qu'ils expliquent clairement le problème en cause et qu'ils comportent le libellé exact des modifications suggérées, avec motifs à l'appui. Tous les commentaires reçus seront postés sur <http://www.cncanada.org/> dans les dix jours à compter de la date limite de réception des commentaires, à l'exception de ceux dont l'auteur a demandé la confidentialité.

Pour être pris en considération, les commentaires devront parvenir au plus tard le 12 avril 2010, à l'adresse suivante :

Peter Martin, CA
Directeur, Normes comptables
Conseil des normes comptables
277, rue Wellington Ouest
Toronto (Ontario) M5V 3H2

Pour des raisons de commodité, nous préférons recevoir les commentaires par courriel (en format Word) à l'adresse ed.accounting@cica.ca

Points saillants

Le Conseil des normes comptables (CNC) se propose, sous réserve des commentaires qu'il recevra à la suite du présent exposé-sondage, de publier une nouvelle norme dans la Partie I du Manuel de l'ICCA – Comptabilité, «Normes internationales d'information financière (IFRS)», en remplacement de l'IAS 37, «Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels». La nouvelle norme est en cours d'élaboration par l'International Accounting Standards Board (IASB), et comprendra les modifications proposées dans l'exposé-sondage «Évaluation des passifs dans IAS 37», publié par l'IASB.

Contexte

Le projet de l'IASB a pour objectif d'harmoniser les critères de comptabilisation d'un passif avec les autres IFRS, d'éliminer certaines divergences entre l'IAS 37 et les PCGR américains, et de clarifier les règles d'évaluation.

L'IASB avait publié en 2005 un exposé-sondage dans lequel il proposait des modifications destinées à améliorer l'IAS 37. Au cours de ses délibérations sur les commentaires suscités par l'exposé-sondage, l'IASB a révisé certains aspects de ses propositions. Ainsi, en réaction aux commentaires selon lesquels les règles d'évaluation manquaient de clarté, l'IASB a élaboré des indications précisant exactement ce que les entités doivent évaluer et comment elles doivent le faire. Du fait que les propositions révisées diffèrent sensiblement de celles que contenait l'exposé-sondage de 2005 et soulèvent des questions dont celui-ci ne faisait pas état, l'IASB les publie à titre de deuxième exposé-sondage, ne sollicitant des commentaires qu'au sujet de ces propositions.

Au Canada, le CNC est tenu de publier un exposé-sondage sur toute proposition de modification des PCGR canadiens, y compris des IFRS contenues dans la Partie I du Manuel. L'IAS 37 avait déjà fait l'objet d'un exposé-sondage du CNC — elle était couverte par l'exposé-sondage général d'avril 2008, «Adoption des IFRS au Canada» —, contrairement aux propositions d'amélioration de l'IAS 37 que l'IASB avait publiées en 2005. Le CNC présente donc ici les propositions révisées de l'IASB concernant l'évaluation, de même que les positions définitivement adoptées par l'IASB sur les autres questions traitées dans son exposé-sondage de 2005.

Documents de l'IASB

L'IASB a annoncé qu'il publierait en février 2010 une [version préliminaire](#) de la nouvelle norme proposée. Par ailleurs, pour permettre l'évaluation des propositions de 2005 et des modifications qui y ont été apportées à la suite des commentaires reçus, les permanents de l'IASB ont préparé des résumés des décisions prises depuis la publication de l'exposé-sondage de 2005.

Voici donc les documents qu'on peut (ou qu'on pourra) trouver à ce sujet sur le site Web de l'IASB, à www.iasb.org :

- un [résumé des décisions prises depuis la publication de l'exposé-sondage](#) (en anglais), daté du 30 septembre 2009;
- un [compte-rendu du projet](#) (en anglais), daté de juin 2009;
- l'exposé-sondage «[Évaluation des passifs dans IAS 37 \(deuxième exposé-sondage, limité, sur un projet de modification d'IAS 37\)](#)»;
- une version préliminaire de la nouvelle norme proposée en remplacement de l'IAS 37.

Principaux éléments des propositions

La nouvelle norme devant remplacer l'IAS 37 établira des principes pour la comptabilisation des passifs qui ne sont pas couverts par les autres normes, comme les obligations se rapportant au règlement d'un litige, à la mise hors service d'actifs, à l'octroi de remboursements ou de garanties, aux restructurations ou aux contrats déficitaires. Le présent exposé-sondage vise l'apport des modifications suivantes à l'IAS 37.

Définitions

- Éliminer les notions de passif éventuel et d'actif éventuel.
- Préciser que l'emploi de «devrait» dans la définition d'un passif ne signifie pas qu'il faille atteindre un degré de certitude particulier quant à la réalisation d'une sortie de ressources future pour qu'un élément puisse répondre à cette définition.
- Souligner que c'est l'existence d'une obligation actuelle qui distingue un passif d'un simple risque.
- Préciser qu'une obligation à exécution éventuelle («stand-ready obligation») est une obligation qui comporte de l'incertitude quant à la sortie de ressources économiques, mais pas quant à son existence en tant qu'obligation actuelle.

Critères de comptabilisation

- Éliminer le critère de «probabilité» des sorties de ressources et plutôt exiger que l'entité ait recours au jugement pour conclure à l'existence ou non d'un passif.
- Fournir davantage d'indications sur la façon dont la direction devrait apprécier toutes les indications dont elle dispose pour conclure à l'existence ou non d'un passif lorsqu'il y a incertitude quant à savoir si l'entité a une obligation actuelle.

Règles d'évaluation

- Préciser que l'objectif global en matière d'évaluation est de déterminer le montant correspondant à ce que l'entité devrait raisonnablement payer pour être dégagée de son obligation actuelle à la date de clôture. Ce montant est égal à la moindre des trois valeurs suivantes :
 - la valeur actuelle des ressources nécessaires pour exécuter l'obligation (la méthode de calcul est résumée ci-dessous);
 - la somme que l'entité aurait à payer pour annuler l'obligation;
 - la somme que l'entité aurait à payer pour transférer l'obligation à un tiers.
- Exiger que l'estimation de la valeur actuelle des ressources nécessaires pour exécuter l'obligation tienne compte des sorties de ressources attendues, de la valeur temps de l'argent et du risque que les sorties réelles diffèrent de celles attendues. Les sorties de ressources attendues sont égales à l'espérance mathématique des sorties de ressources correspondant à chacune des issues possibles.
- Préciser que, dans le cas d'une obligation qui sera exécutée par voie de paiements à l'autre partie, les sorties de ressources pertinentes sont constituées de ces paiements et des coûts associés.
- Préciser que, dans le cas d'une obligation qui sera exécutée par l'exécution d'un service par l'entité ou par un tiers à une date future, les sorties de ressources pertinentes correspondent aux sommes que l'entité paierait à un entrepreneur pour qu'il exécute le service en son nom tout en réalisant une marge bénéficiaire.
- Exiger que les événements futurs qui peuvent se produire sans modifier la nature du passif soient pris en compte dans son évaluation.
- Exempter les contrats de vente ou d'assurance déficitaires de l'application des règles d'évaluation jusqu'à ce que le traitement de ces contrats soit déterminé à l'occasion des projets de l'IASB sur les produits et sur l'assurance.

- Réaffirmer que les cas où il n'est pas possible d'évaluer un passif de façon fiable sont extrêmement rares.

Informations à fournir

- Maintenir l'obligation de fournir des informations sur les passifs et les obligations potentielles dont l'existence est incertaine et pour lesquels la direction a jugé que l'entité n'avait pas une obligation actuelle.
- Maintenir l'exemption de l'obligation de fournir des informations concernant un litige dans le cas où la communication de ces informations serait préjudiciable à l'entité.

Activités de restructuration

- Préciser qu'une entité ne comptabilise un passif pour des coûts de restructuration que si elle a contracté une obligation relativement à ces coûts. À cet égard, l'annonce publique de la décision de restructurer une entreprise ne suffit pas à créer une obligation exécutoire.
- Imposer des obligations d'information concernant les activités de restructuration, s'appliquant dès que l'entité commence à mettre en œuvre ou annonce un plan de restructuration, et jusqu'à ce que cette restructuration soit terminée.

Comparaison avec les PCGR canadiens actuels

Voici quelques-unes des grandes différences entre la nouvelle norme en cours d'élaboration par l'IASB et les PCGR canadiens actuels.

Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations

- Pour ce qui est de l'évaluation ultérieure, le chapitre 3110, OBLIGATIONS LIÉES À LA MISE HORS SERVICE D'IMMOBILISATIONS, exige que le passif ne soit modifié que pour tenir compte du passage du temps et des changements touchant le calendrier et le montant des flux de trésorerie. Selon les propositions actuelles de l'IASB, le passif serait plutôt réévalué à chaque date de clôture.

Obligations liées au règlement d'un litige

- Le chapitre 3290, ÉVENTUALITÉS, exige la comptabilisation d'une obligation relativement au règlement d'un litige lorsqu'il est probable que l'existence du passif soit confirmée par un événement futur et que le montant peut faire l'objet d'une estimation raisonnable, tandis que la nouvelle norme exigerait la comptabilisation lorsque l'entité juge que l'obligation existe.
- Selon le chapitre 3290, le montant à comptabiliser correspond à la meilleure estimation des dépenses nécessaires à l'extinction de l'obligation actuelle. Selon les propositions actuelles de l'IASB, comme un passif de ce type ne peut vraisemblablement pas être annulé ou transféré, il serait probablement évalué sur la base de l'espérance mathématique des valeurs actuelles correspondant aux différentes issues possibles, compte tenu de la valeur temps de l'argent et d'un ajustement pour risque.

Beaucoup de parties prenantes se sont inquiétées de ce que l'obligation de fournir des informations sur les obligations relatives au règlement d'un litige puisse porter préjudice au défendeur dans une poursuite. L'IASB a donc procédé à une vaste consultation et à une réflexion approfondie, qui l'ont amené à conclure que ses règles d'évaluation révisées n'entraînent pas d'augmentation notable du risque que la communication d'informations porte préjudice au défendeur dans une poursuite ou au secret professionnel qui lie un avocat à son client. (L'explication complète se trouve dans la Base des conclusions publiée par l'IASB.)

Calendrier d'adoption

L'IASB prévoit publier la nouvelle IFRS au cours du troisième trimestre de 2010, mais n'en a pas encore fixé la date d'entrée en vigueur. Il a cependant décidé que les propositions de 2010 n'entreraient pas en vigueur avant le 1^{er} janvier 2012.

Le CNC incorporera la nouvelle norme à la Partie I du Manuel peu après sa publication par l'IASB.

Textes d'accompagnement

À l'exposé-sondage de l'IASB s'ajoutent la Base des conclusions, les avis divergents, des exemples et une synthèse. Bien que ces documents ne fassent pas partie intégrante de l'exposé-sondage, les parties prenantes pourront juger bon de les consulter. (Ils n'ont toutefois pas été traduits en français.)

Appel à commentaires

Le CNC encourage les parties prenantes canadiennes à répondre à l'IASB au sujet de l'exposé-sondage. Les questions auxquelles l'IASB souhaite que les parties prenantes répondent se trouvent dans l'appel à commentaires de l'exposé-sondage de l'IASB. Les intéressés canadiens sont priés d'envoyer leur lettre de commentaires directement à l'IASB et d'en transmettre une copie au CNC.

Le CNC aimerait par ailleurs soumettre aux répondants canadiens la question supplémentaire suivante au sujet de la nouvelle norme en projet :

L'IASB a élaboré la nouvelle norme en projet en vue d'une application par les entités du monde entier. Dans l'hypothèse où la nouvelle norme en projet serait approuvée par l'IASB, croyez-vous que certains aspects de cette norme la rendent totalement ou partiellement inappropriée pour les entités canadiennes, même si elle est appropriée pour le reste du monde? Dans l'affirmative, veuillez préciser quels aspects et quelles circonstances rendent les dispositions de la nouvelle norme en projet inappropriées pour les entités canadiennes.

Veuillez faire parvenir vos réponses à cette question supplémentaire directement au CNC.

La date limite pour répondre à l'exposé-sondage de l'IASB et à la question supplémentaire posée par le CNC est le 12 avril 2010.