

Conséquences du passage aux IFRS sur les différences entre les PCGR canadiens et américains

1. Le présent document fournit un résumé général de la mesure dans laquelle on peut s'attendre à ce que la convergence des normes canadiennes avec les normes internationales d'information financière (International Financial Reporting Standards — IFRS) élimine les différences actuelles entre les PCGR canadiens et américains ou crée de nouvelles différences. Il vise à fournir aux lecteurs du projet de plan stratégique du Conseil des normes comptables (CNC) des informations sur la mesure dans laquelle l'adoption des IFRS au Canada réduirait ou augmenterait les conflits entre les normes canadiennes et les PCGR américains, comparativement à la situation actuelle.
2. Tout comme la «Comparaison des PCGR canadiens avec les IFRS» publiée récemment par le Conseil, ce résumé ne porte que sur les conflits importants et ne tient pas compte de toutes les différences susceptibles de se présenter dans le contexte d'une entité en particulier. Le présent document ne fournit pas un résumé exhaustif de toutes les différences entre les normes canadiennes, les IFRS et les PCGR américains, et il n'est pas destiné à servir à l'établissement d'états financiers. Le résumé ne traite pas des différences entre les normes qui permettraient à une entité d'adopter des traitements incompatibles sans l'y obliger. Le document porte sur les conflits entre les normes, c'est-à-dire sur les situations où, selon toute vraisemblance, certaines entités seraient dans l'impossibilité de se conformer à la fois aux IFRS et aux PCGR américains en présentant un seul jeu d'états financiers.
3. Il existe évidemment de nombreuses différences de détail entre les IFRS et les PCGR américains. Bien que des travaux soient en cours pour réaliser la convergence des IFRS et des PCGR américains, et même s'ils auront sans doute progressé considérablement à la date à laquelle il est proposé de passer des normes canadiennes aux IFRS, il est inévitable que des conflits entre les IFRS et les PCGR américains continuent d'exister au niveau des détails pendant un certain temps.
4. Le Tableau 1 porte sur les conflits importants entre les PCGR canadiens et américains dans les normes publiées en date du 31 mars 2005, et présente une évaluation de la probabilité que ces conflits soient éliminés par suite d'un éventuel passage aux IFRS. Il fournit également

Conséquences du passage aux IFRS sur les différences entre les PCGR canadiens et américains

des explications sur les perspectives de convergence des IFRS en cause avec les PCGR américains d'ici la date de l'adoption possible des IFRS au Canada.

5. Le Tableau 1 se fonde sur les résultats d'une analyse des permanents du CNC concernant les différences entre les PCGR canadiens et américains relevées dans le cadre d'une enquête menée auprès de 150 sociétés ouvertes canadiennes pour les exercices terminés en 2003 comme point de départ pour identifier les conflits entre les PCGR du Canada et des États-Unis. Cette analyse est axée sur les différences touchant le résultat net dans les rapprochements entre les PCGR des deux pays, et ne fait pas mention des différences relatives au bilan ou à l'état des flux de trésorerie sans incidence sur le résultat net présenté. C'est pourquoi, aux fins du présent résumé, on a ajouté aux différences relevées dans cette analyse les autres conflits connus entre les PCGR canadiens et américains.
6. Comme l'analyse des différences relevées entre les PCGR canadiens et américains effectuée par les permanents du CNC porte sur les états financiers des exercices terminés en 2003, certaines d'entre elles ont déjà été éliminées tandis que d'autres ont peut-être été créées. Parmi les différences éliminées depuis 2003, citons celles qui ont trait aux obligations liées à la mise hors service d'immobilisations, à certains aspects du classement dans le passif ou les capitaux propres, à la comptabilisation et à l'évaluation des instruments financiers, à la dépréciation d'actifs à long terme et aux rémunérations à base d'actions. Ces différences ne sont pas mentionnées dans le Tableau 1. De plus, certaines des différences mises en lumière par l'analyse des permanents du CNC résultaient du fait que des entités avaient volontairement opté pour une méthode comptable conforme aux normes canadiennes qui entraînait en conflit avec les PCGR américains, même si une autre méthode n'entraînant pas de différence aurait pu être retenue. Par exemple, l'une de ces différences découle du choix d'une méthode de capitalisation des intérêts conforme aux normes canadiennes mais qui entre en conflit avec les PCGR américains, alors que l'entité aurait pu choisir une méthode comptable conforme à ceux-ci. Comme il ne s'agit pas de conflits inévitables avec les PCGR américains, le Tableau 1 n'en tient pas compte.
7. Le Tableau 2 indique les conflits actuels entre les IFRS et les PCGR américains qui aboutiraient à de nouvelles différences par rapport aux PCGR américains dans les états

Conséquences du passage aux IFRS sur les différences entre les PCGR canadiens et américains

financiers des entités canadiennes adoptant les IFRS. Tout comme le Tableau 1, le Tableau 2 fournit des explications sur les projets en cours qui pourraient vraisemblablement permettre d'éliminer des conflits entre les IFRS et les PCGR américains d'ici la date de l'adoption éventuelle des IFRS au Canada.

Conséquences du passage aux IFRS sur les différences entre les PCGR canadiens et américains

Tableau 1: Conflits entre les PCGR canadiens et américains au 31 mars 2005		
Sujet important	Nature du ou des conflits entre les PCGR canadiens et américains	Incidence de l'adoption des IFRS sur l'élimination du ou des conflits
Conflits dont l'élimination est prévue avant un éventuel passage aux IFRS ¹ .		
Coentreprises	Les PCGR américains prescrivent la comptabilisation à la valeur de consolidation plutôt que la consolidation proportionnelle dans le cas des coentreprises constituées en sociétés de capitaux.	Les IFRS permettent d'utiliser soit la comptabilisation à la valeur de consolidation (mise en équivalence), soit la consolidation proportionnelle. Par conséquent, il n'y a pas de conflit entre les IFRS et les PCGR américains. L'IASB a entrepris un projet visant à éliminer cette option. Le CNC pourrait envisager d'apporter des modifications en conséquence. On s'attend à ce que les normes canadiennes, les PCGR américains et les IFRS soient convergents.
Consolidation / comptabilisation à la valeur de consolidation	La façon de déterminer l'influence notable et le contrôle, qui aboutit à l'application de méthodes comptables différentes.	Le conflit sera vraisemblablement éliminé dans le cadre du projet mondial sur les consolidations. On s'attend à ce que les normes canadiennes, les PCGR américains et les IFRS soient convergents.
Constatation des produits	Les méthodes utilisées pour la constatation des produits au titre des frais initiaux non remboursables diffèrent, et les PCGR américains comportent plus d'indications propres à des secteurs d'activité.	L'IASB et le FASB ont entrepris un projet sur la constatation des produits. Le CNC prévoit publier simultanément des normes convergentes.
Contrats d'assurance	Conflits importants entre les modèles canadien et américain de comptabilité des entreprises d'assurances.	Les IFRS renferment peu d'indications sur la comptabilité des entreprises d'assurances, de sorte que les indications canadiennes ou américaines existantes sont acceptables. L'IASB a entrepris un projet visant à introduire de nouvelles règles sur les contrats d'assurance. Il est prévu que le FASB se joindra à l'IASB pour réaliser ce projet. Le CNC entend publier en même temps que l'IASB des règles convergentes. On s'attend à ce que les normes canadiennes, les PCGR américains et les IFRS soient convergents.
Impôts sur les bénéfices	Utilisation des taux «pratiquement en vigueur» au Canada.	Il est prévu que le projet de convergence à court terme de l'IASB et du FASB permettra d'éliminer les conflits. On

¹ Le projet de plan stratégique propose que les IFRS soient adoptées le 1^{er} avril 2011 après une période de transition de cinq ans.

Conséquences du passage aux IFRS sur les différences entre les PCGR canadiens et américains

Tableau 1: Conflits entre les PCGR canadiens et américains au 31 mars 2005		
Sujet important	Nature du ou des conflits entre les PCGR canadiens et américains	Incidence de l'adoption des IFRS sur l'élimination du ou des conflits
		s'attend à ce que les normes canadiennes, les PCGR américains et les IFRS soient convergents.
Modifications comptables	Les PCGR américains exigent que l'effet cumulatif d'une modification de convention comptable soit comptabilisé en résultat net dans la période au cours de laquelle a lieu la modification, et non au moyen d'un ajustement du solde d'ouverture des bénéfices non répartis.	Les changements apportés aux PCGR américains dans le cadre du projet de convergence à court terme permettront d'éliminer ce conflit. On s'attend à ce que les normes canadiennes, les PCGR américains et les IFRS soient convergents.
Passifs et capitaux propres	Les distinctions entre les éléments de passif et les éléments de capitaux propres.	Le FASB a entrepris un projet sur les passifs et les capitaux propres. Il est prévu que l'IASB et le CNC opteront pour la convergence avec le FASB sur ce sujet.
Recherche et développement	Sauf pour certains types de frais de développement, aux États-Unis, on passe ces coûts en charges plutôt que d'inscrire à l'actif ceux qui se rattachent à un produit ou un procédé qui est faisable techniquement et rentable.	L'IASB et le FASB étudient le sujet dans le cadre de leur projet de convergence à court terme. Les exigences des IFRS sont actuellement semblables à celles des normes canadiennes existantes. On s'attend à ce que les normes canadiennes, les PCGR américains et les IFRS soient convergents.
Subventions gouvernementales	Aux États-Unis, on diffère la comptabilisation des subventions jusqu'au moment où toutes les conditions sont remplies plutôt que de comptabiliser la subvention lorsqu'on est raisonnablement certain que l'entité s'est conformée et continuera de se conformer à toutes les conditions requises.	Les IFRS et les normes canadiennes sont convergentes. Il est prévu que le projet de convergence à court terme de l'IASB et du FASB permettra d'éliminer les conflits.
Conflits qui devraient être éliminés par suite d'un éventuel passage aux IFRS		
Conversion des devises	Le moment où les gains et pertes inscrits dans le compte des écarts de conversion cumulés sont comptabilisés en résultat net.	Le conflit serait atténué.
Opérations entre apparentés	Pas d'exigences en matière de constatation et d'évaluation aux États-Unis.	À l'instar des PCGR américains, les IFRS ne contiennent pas d'exigences relatives à la constatation et à l'évaluation.
Rémunérations à base d'actions	Traitement des droits à la plus-value d'actions réglés en espèces.	Les exigences des IFRS et des PCGR américains sont pour l'essentiel les mêmes.

Conséquences du passage aux IFRS sur les différences entre les PCGR canadiens et américains

Tableau 1: Conflits entre les PCGR canadiens et américains au 31 mars 2005		
Sujet important	Nature du ou des conflits entre les PCGR canadiens et américains	Incidence de l'adoption des IFRS sur l'élimination du ou des conflits
Réorganisations	La réévaluation intégrale est utilisée au Canada.	À l'instar des PCGR américains, les IFRS ne contiennent pas d'exigences relatives à la réévaluation intégrale ² .
Conflits qui perdureront sans doute à la date d'un éventuel passage aux IFRS		
Avantages sociaux	Les PCGR américains comportent une obligation au sujet du passif minimum au titre des régimes de retraite et n'exigent pas la constatation d'une provision au titre des actifs des régimes de retraite.	Les IFRS sont semblables aux normes canadiennes. Le traitement des avantages sociaux a été retenu pour faire l'objet d'un projet de convergence à plus long terme qui pourrait permettre d'éliminer certains de ces conflits.
Capitaux propres	Différences concernant le classement de certains éléments au bilan, comme le coût d'émission des actions, la réduction du capital déclaré et du déficit ainsi que les prêts destinés à l'achat d'actions.	Les conflits seraient atténués.
Contrats de location	Comptabilisation des baux adossés.	Les IFRS sont semblables aux normes canadiennes pour ce qui est des baux adossés. La comptabilisation des contrats de location a été retenue pour faire l'objet d'un projet de convergence à plus long terme.
Coûts déduits des ventes	Aux États-Unis, les frais d'envoi sont inclus dans les produits plutôt que d'être exclus lorsque les services sont fournis par une entreprise qui agit à titre d'intermédiaire.	Le conflit demeurerait.
Frais reportés	Aux États-Unis, le report de certains coûts de préexploitation et autres est interdit.	Le conflit serait atténué. Les IFRS permettent moins le report de coûts que les normes canadiennes. Le projet du CNC relatif aux coûts reportés / immobilisations incorporelles produites en interne permettra d'atténuer en partie ce conflit avec les PCGR américains et les IFRS.
Immobilisations corporelles et amortissement	Comment définir les biens miniers et quand commencer à amortir.	On s'attend à ce que le projet de convergence mondiale sur les industries extractives permette d'éliminer le premier conflit à moyen terme. Le conflit relatif à l'amortissement devrait demeurer.

² La SEC a des dispositions concernant la réévaluation des comptes d'une filiale (*push-down accounting*) comparables à celles des normes canadiennes.

**Conséquences du passage aux IFRS sur les différences
entre les PCGR canadiens et américains**

Tableau 1: Conflits entre les PCGR canadiens et américains au 31 mars 2005		
Sujet important	Nature du ou des conflits entre les PCGR canadiens et américains	Incidence de l'adoption des IFRS sur l'élimination du ou des conflits
Information différentielle	Il n'existe pas d'équivalent américain aux dispositions canadiennes en matière d'information différentielle.	L'IASB élabore des normes relatives aux entités sans obligation publique de rendre des comptes ³ . Les conflits demeureront vraisemblablement.

³ Le projet de plan stratégique ne propose pas l'adoption des IFRS par les entités sans obligation publique de rendre des comptes. Certaines pourraient toutefois choisir de le faire.

**Conséquences du passage aux IFRS sur les différences
entre les PCGR canadiens et américains**

Tableau 2 : Conflits entre les IFRS et les PCGR américains concernant des points pour lesquels il n'y a pas de conflit entre les PCGR canadiens et américains		
Sujet important	Nature du ou des conflits entre les IFRS et les PCGR américains	Projets en cours
Conflits dont l'élimination est prévue avant un éventuel passage aux IFRS		
Abandon d'activités	Les définitions des activités abandonnées diffèrent. Aux États-Unis, on permet la comptabilisation de certains coûts associés aux activités poursuivies et on exige que les écarts de conversion cumulés soient reclassés dans les actifs destinés à la vente plutôt que dans les capitaux propres.	Il est prévu que les conflits seront éliminés dans le cadre de projets de convergence à court terme.
Consolidation	Les conflits ont trait à la méthode de consolidation, ainsi qu'à la comptabilisation des entités à détenteurs de droits variables et des structures d'accueil admissibles, par exemple quant à la façon de définir le contrôle.	L'IASB et le FASB ont entrepris un projet commun sur les consolidations dans un objectif de convergence. Le CNC entend publier simultanément des normes convergentes.
Éléments extraordinaires	Contrairement aux PCGR américains et aux normes canadiennes, les IFRS ne permettent pas de présenter séparément les éléments extraordinaires.	Ce conflit pourrait être éliminé dans le cadre du projet de l'IASB et du FASB relatif à l'information sur la performance financière. Le CNC prévoit publier simultanément des normes convergentes.
Information financière intermédiaire	L'approche en matière de constatation des produits et des charges diffère. Aux États-Unis, chaque période intermédiaire est considérée comme partie intégrante de l'exercice, de sorte qu'il est permis de reporter certains coûts qui seront absorbés avant la clôture de l'exercice, alors que les IFRS considèrent chaque période comme une période d'exploitation distincte.	Il est prévu que les conflits devraient être éliminés dans le cadre du projet de convergence à court terme de l'IASB et du FASB.
Information sectorielle	Les approches sous-jacentes diffèrent.	L'IASB a annoncé son intention de remplacer l'IAS 14 par une norme équivalente aux normes du Canada et des États-Unis.

Conséquences du passage aux IFRS sur les différences entre les PCGR canadiens et américains

Tableau 2 : Conflits entre les IFRS et les PCGR américains concernant des points pour lesquels il n'y a pas de conflit entre les PCGR canadiens et américains		
Sujet important	Nature du ou des conflits entre les IFRS et les PCGR américains	Projets en cours
Passifs et capitaux propres	Les distinctions entre les éléments de passif et les éléments de capitaux propres.	Le FASB a entrepris un projet sur les passifs et les capitaux propres. L'IASB et le CNC prévoient opter pour la convergence avec le FASB sur ce sujet.
Regroupements d'entreprises	i) Les IFRS ne traitent pas des regroupements d'entreprises impliquant des entités ou des activités sous contrôle commun; ii) aux États-Unis et au Canada, la part des actionnaires sans contrôle est mesurée à partir des valeurs comptables figurant dans les comptes de l'entité acquise plutôt qu'à la juste valeur; et iii) aux États-Unis et au Canada, un écart d'acquisition négatif est réparti de manière à réduire les valeurs comptables, et l'excédent résiduel est comptabilisé comme un gain, alors que, selon les IFRS, l'écart d'acquisition négatif est comptabilisé immédiatement en résultat.	L'IASB et le FASB ont entrepris un projet commun sur les regroupements d'entreprises. Le CNC prévoit publier simultanément des normes convergentes.
Rémunérations à base d'actions	Le traitement des incidences fiscales diffère.	On s'attend à ce que le projet de convergence à court terme permette d'éliminer le conflit.
Conflits qui perdureront sans doute à la date du passage proposé aux IFRS		
Actif et passif à court terme.	Les IFRS exigent le classement dans des postes à court terme dans des circonstances où le classement dans des postes à long terme est permis aux États-Unis et au Canada.	Aucun.
Actifs financiers – décomptabilisation	L'IAS 39 ne met pas l'accent sur l'isolement juridique, contrairement aux dispositions américaines et canadiennes.	Aucun, mais l'IASB et le FASB considèrent que ce sujet pourrait donner lieu à un éventuel projet de recherche.
Agriculture / actifs biologiques	Il n'y a pas de norme équivalente aux États-Unis.	Aucun.

Conséquences du passage aux IFRS sur les différences entre les PCGR canadiens et américains

Tableau 2 : Conflits entre les IFRS et les PCGR américains concernant des points pour lesquels il n'y a pas de conflit entre les PCGR canadiens et américains		
Sujet important	Nature du ou des conflits entre les IFRS et les PCGR américains	Projets en cours
Avantages sociaux	Aux États-Unis, il n'y a pas de limite concernant la constatation des actifs des régimes de retraite, et on exige la comptabilisation immédiate des coûts au titre des avantages acquis relatifs aux services passés. Les autres conflits ont trait à la comptabilisation et à l'évaluation des prestations de cessation d'emploi ainsi qu'aux gains et pertes découlant de la compression d'un régime d'avantages.	Les IFRS sont semblables aux normes canadiennes. Le traitement des avantages sociaux a été retenu pour faire l'objet d'un projet de convergence à plus long terme qui pourrait permettre d'éliminer certains de ces conflits.
Comptabilisation à la valeur de consolidation (voir aussi «Consolidation / comptabilisation à la valeur de consolidation» dans le Tableau 1)	Les IFRS exigent qu'une entité émettrice sous influence notable détenue en vue de la vente soit comptabilisée à sa valeur comptable ou à sa juste valeur diminuée des coûts de la vente, selon le moindre des deux montants, alors qu'aux États-Unis et au Canada, la comptabilisation à la valeur de consolidation est exigée.	Aucun.
Contrats de construction	Les conflits ont trait au moment de la constatation des produits, à la mesure dans laquelle les contrats peuvent être regroupés ou divisés et à la présentation au bilan, dans certaines circonstances.	Le projet de l'IASB et du FASB sur la constatation des produits pourrait permettre d'éliminer ce conflit. Le CNC prévoit publier simultanément des normes convergentes.
Contrats de location	Les normes canadiennes et américaines : i) tiennent compte des garanties données par des tiers, ii) prévoient l'amortissement des gains résultant d'opérations de cession-bail sur la durée du bail (alors que ces gains sont comptabilisés immédiatement selon les IFRS) et iii) s'appliquent aux contrats à exécuter. En outre, pour l'actualisation des paiements exigibles en vertu du bail, les PCGR américains prescrivent le taux implicite alors que les IFRS prescrivent le taux marginal (au Canada, on utilise le moins élevé des deux taux).	La comptabilisation des contrats de location a été retenue pour faire l'objet d'un projet de convergence à plus long terme.

**Conséquences du passage aux IFRS sur les différences
entre les PCGR canadiens et américains**

Tableau 2 : Conflits entre les IFRS et les PCGR américains concernant des points pour lesquels il n'y a pas de conflit entre les PCGR canadiens et américains		
Sujet important	Nature du ou des conflits entre les IFRS et les PCGR américains	Projets en cours
Dépréciation	Le modèle adopté dans les IFRS et aux États-Unis est différent quant aux aspects suivants : i) la dépréciation est mesurée sur des bases différentes (pour l'écart d'acquisition, par exemple, les IFRS prévoient l'évaluation relative à la dépréciation à un niveau différent au sein de l'entité ainsi qu'une évaluation en une étape, contrairement aux PCGR américains; ii) aux États-Unis et au Canada, la constatation est fonction des flux de trésorerie non actualisés, alors que les IFRS exigent la comptabilisation d'une perte de valeur si la valeur comptable excède la valeur recouvrable; iii) aux États-Unis et au Canada, on ne permet pas qu'une perte de valeur fasse l'objet de reprises alors que les IFRS exigent qu'il y ait reprise lorsque la valeur recouvrable excède la valeur comptable.	La convergence des règles en matière de dépréciation a été retenue pour faire l'objet d'un projet à plus long terme de l'IASB et du FASB.
Éventualités	Selon les IFRS, le montant comptabilisé est la meilleure estimation du montant nécessaire au règlement de l'obligation, selon la méthode de la valeur attendue, alors qu'aux États-Unis, on comptabilise le montant qui se situe à l'extrémité inférieure de la fourchette des montants possibles. Au Canada, on comptabilise le montant correspondant à la meilleure estimation, ou le montant minimum à l'intérieur d'une fourchette s'il n'est pas possible de déterminer la meilleure estimation. Les IFRS prescrivent en outre la comptabilisation d'un actif lorsque la réalisation des produits est quasiment certaine.	L'IASB pourrait éliminer ce conflit dans le cadre de son projet sur les regroupements d'entreprises.
Première adoption des IFRS	Il n'existe pas, au Canada et aux États-Unis, de dispositions transitoires particulières relatives à la première adoption des IFRS.	Aucun.

**Conséquences du passage aux IFRS sur les différences
entre les PCGR canadiens et américains**

Tableau 2 : Conflits entre les IFRS et les PCGR américains concernant des points pour lesquels il n'y a pas de conflit entre les PCGR canadiens et américains		
Sujet important	Nature du ou des conflits entre les IFRS et les PCGR américains	Projets en cours
Provisions	Les règles d'évaluation diffèrent, car selon les IFRS, on utilise la méthode de la valeur attendue et on révisé les taux d'intérêt lors des évaluations subséquentes.	Aucun.
Stocks	Les IFRS ne permettent pas l'usage de la méthode du dernier entré, premier sorti pour la détermination du coût des stocks, contrairement aux PCGR américains, et prescrivent la reprise d'une perte de valeur lorsque certains critères sont remplis.	Le projet de l'IASB et du FASB sur la constatation des produits pourrait permettre d'éliminer le conflit relatif à la reprise des pertes de valeur. Le CNC prévoit publier simultanément des normes convergentes. On s'attend à ce que les autres conflits demeurent.