Développements récents - IFRS

Septembre 2017

kpmg.ca/fr

Mise à jour trimestrielle

Chaque trimestre, nous rédigeons un sommaire des normes nouvellement entrées en vigueur et des normes à venir, ainsi que d'autres développements en matière de comptabilité et de présentation de l'information financière. Ce numéro couvre les développements récents antérieurs au 30 septembre 2017.

Que s'est-il passé ce trimestre?

En septembre 2017, l'International Accounting Standards Board (« IASB ») a publié deux exposés-sondages; le premier propose d'apporter des éclaircissements à l'IAS 8, *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*, et le second propose d'apporter des modifications mineures à l'IAS 1, *Présentation des états financiers*, et à l'IAS 8 relativement à la définition du terme « significatif ».

En outre, l'IASB a publié un énoncé de pratiques sur l'importance relative, qui présente des directives non obligatoires sur l'application de l'importance relative dans les états financiers.

Sommaire depuis le début de l'année

Au cours du premier trimestre de 2017, l'IASB a publié deux exposés-sondages, soit *Améliorations annuelles des IFRS : cycle 2015-2017*, qui propose des modifications de portée limitée à plusieurs normes, et *Améliorations à l'IFRS 8, Secteurs opérationnels*, qui propose des modifications à l'IFRS 8 et à l'IAS 34, *Information financière intermédiaire*. De plus, l'IASB a publié son document de travail relativement à l'*Initiative concernant les informations à fournir – Principes de communication d'informations*.

Au cours du deuxième trimestre, l'IASB a publié l'IFRS 17, *Contrats d'assurance*, qui entrera en vigueur le 1er janvier 2021, ainsi que l'interprétation IFRIC 23, *Incertitude relative aux traitements fiscaux*, qui entrera en vigueur le 1er janvier 2019. De plus, l'IASB a publié deux exposés-sondages; le premier propose des modifications de portée limitée à l'IFRS 9 relativement aux clauses de remboursement anticipé prévoyant une compensation négative, et le second propose des modifications ciblées à l'IAS 16, *Immobilisations corporelles*, afin de clarifier la comptabilisation du produit de la vente avant qu'un actif soit prêt à être mis en service.

À titre de rappel, mentionnons que les dates d'entrée en vigueur de trois nouvelles normes approchent à grands pas : l'IFRS 9, *Instruments financiers*, et l'IFRS 15, *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients*, entrent en vigueur le 1er janvier 2018, et l'IFRS 16, *Contrats de location*, entre en vigueur le 1er janvier 2019.

Comme les dates d'entrée en vigueur de ces normes approchent, la communication de leur incidence prévue sur les états financiers et la fourniture d'informations à ce sujet sont exigées en vertu de l'IAS 8 et sont attendues par les investisseurs et les organismes de réglementation.

Les informations fournies devraient être plus fiables et de plus en plus détaillées au fil de 2017, et on s'attend à ce que les états financiers annuels de 2017 comprennent des informations quantitatives et qualitatives sur l'incidence de l'application des nouvelles normes et qu'ils indiquent les changements apportés aux montants présentés en vertu des PCGR actuels, en particulier dans le cas de l'IFRS 9 et de l'IFRS 15.

© 2017 KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.

Questions relatives à la présentation de l'information financière pour le trimestre considéré

Directives existantes à l'étude – Exposé-sondage

- Méthodes comptables et estimations comptables (projet de modification de l'IAS 8)
- Définition du terme « significatif » (projet de modification de l'IAS 1 et de l'IAS 8)

Autres directives

- Énoncé de pratiques *Practice Statement 2: Making Materiality Judgments*

Mise à jour de l'IFRIC

- Intérêts et pénalités relatifs aux impôts sur le résultat

Questions relatives à la présentation de l'information financière pour les trimestres précédents

Nouvelles directives – Nouvelles IFRS

- IFRS 17, *Contrats d'assurance*
- IFRS 16, *Contrats de location*

Nouvelles directives – Modifications aux IFRS

- Classement et évaluation des transactions dont le paiement est fondé sur des actions (modifications de l'IFRS 2)
- Améliorations annuelles des IFRS – Cycle 2014-2016
- Transfert d'immeubles de placement (modifications de l'IAS 40)
- Application de l'IFRS 9, *Instruments financiers*, et de l'IFRS 4, *Contrats d'assurance*

Directives existantes à l'étude – Exposé-sondage

- *Immobilisations corporelles – Produit antérieur à l'utilisation prévue (projet de modification de l'IAS 16)*

Mises à jour de l'IFRIC

- IFRS 9 – Modifications ou échanges de passifs financiers qui n'entraînent pas de décomptabilisation
- Transactions en monnaie étrangère – Contrepartie anticipée (interprétation IFRIC 22)
- Incertitude relative aux traitements fiscaux (interprétation IFRIC 23)

Autres questions

Perspectives

Mise à jour sur les projets majeurs

- Mise à jour sur la norme sur les produits
- Mise à jour sur le projet relatif aux instruments financiers

Dates d'entrée en vigueur des IFRS nouvelles et modifiées

Normes nouvellement entrées en vigueur

Normes non encore entrées en vigueur mais pouvant faire l'objet d'une adoption anticipée

Normes dont l'adoption est facultative

Plan de travail de l'IASB

© 2017 KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.

Questions relatives à la présentation de l'information financière pour le trimestre considéré

Directives existantes à l'étude – Exposé-sondage

Méthodes comptables et estimations comptables (projet de modification de l'IAS 8)

En septembre 2017, l'IASB a publié un exposé-sondage visant à clarifier comment distinguer les méthodes comptables des estimations comptables, compte tenu de la diversité dans la pratique. Cette distinction est importante, car l'IAS 8, *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*, prévoit des exigences différentes en ce qui concerne la comptabilisation de l'effet des changements de méthodes comptables – généralement, de manière rétrospective –, et des changements d'estimations comptables – de manière prospective.

Les modifications proposées préciseraient le lien entre les méthodes comptables et les estimations comptables, notamment :

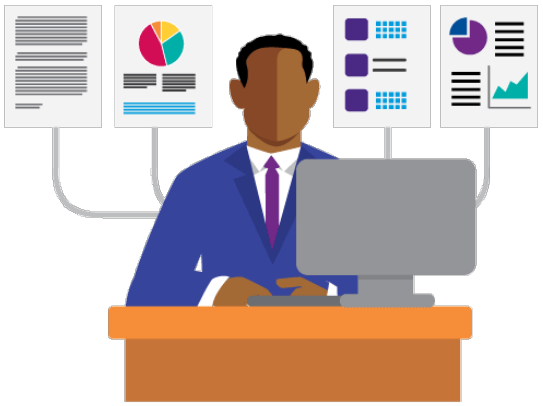
- en expliquant que les estimations comptables sont utilisées aux fins de l'application des méthodes comptables;
- en rendant la définition des méthodes comptables plus claire et plus concise;
- en fournissant une définition des estimations comptables, afin de préciser que les estimations comptables sont les jugements ou hypothèses utilisés aux fins de l'application d'une méthode comptable lorsque, en raison de l'incertitude relative aux estimations, un élément des états financiers ne peut pas être évalué avec précision.

L'établissement d'une estimation peut se faire selon l'un ou l'autre des méthodes suivantes, ou les deux :

- la sélection d'une technique d'estimation ou d'évaluation (p. ex., établir la meilleure estimation en se fondant sur le seul résultat le plus probable plutôt que sur un résultat pondéré en fonction des probabilités);
- la sélection de données d'entrée / d'hypothèses à utiliser lors de l'application de la technique choisie (p. ex., la probabilité de chaque résultat);

La date limite de réception des commentaires est le 15 janvier 2018.

Pour de plus amples renseignements, consultez l'*article Web* de KPMG.



© 2017 KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.

Définition du terme « significatif » (projet de modification de l'IAS 1 et de l'IAS 8)

En septembre 2017, l'IASB a publié un exposé-sondage qui propose des changements mineurs à l'IAS 8, *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*, afin de clarifier la définition du terme « significatif » et d'améliorer la compréhension des exigences existantes.

Les modifications proposées apportent des précisions à la définition du terme « significatif » et en clarifie son application afin :

- d'aligner le libellé de la définition dans les IFRS sur celui de la définition du Cadre conceptuel, afin qu'ils soient identiques, et d'y apporter quelques améliorations mineures;
- d'intégrer, dans la définition, certaines des exigences à l'appui qui sont actuellement prévues dans l'IAS 1, afin de les mettre davantage en évidence;
- d'améliorer la clarté des explications qui accompagnent la définition du terme « significatif ».

Étant donné que les modifications proposées se fondent sur des directives existantes, l'IASB ne s'attend pas à ce qu'elles aient une incidence importante sur la manière dont les jugements portant sur le caractère significatif sont posés dans la pratique ni sur les états financiers des entités.

La date limite de réception des commentaires est le 15 janvier 2018.

Pour de plus amples renseignements, consultez l'*article Web* de KPMG.

Autres directives

Énoncé de pratiques *Practice Statement 2: Making Materiality Judgments*

En septembre 2017, l'IASB a publié l'énoncé de pratiques intitulé *Practice Statement 2: Making Materiality Judgments*. Cet énoncé de pratiques fournit des directives non obligatoires sur l'application de la notion d'importance relative afin que les états financiers mettent l'accent sur l'information utile aux investisseurs plutôt que d'utiliser les obligations d'information prévues dans les IFRS comme une liste de contrôle.

L'énoncé de pratiques ne vise pas à modifier des exigences ni à en introduire de nouvelles.

L'énoncé de pratiques :

- fournit un aperçu des caractéristiques générales de l'importance relative ;
- présente un processus en quatre étapes que les sociétés peuvent suivre lorsqu'elles posent des jugements sur l'importance relative, dans le cadre de la préparation de leurs états financiers;
- fournit des directives sur la manière de poser des jugements sur l'importance relative dans des situations particulières, notamment en ce qui concerne les informations, les erreurs et les clauses restrictives d'une période antérieure ainsi que dans le contexte de la présentation de l'information intermédiaire.

Les directives peuvent être appliquées aux états financiers préparés après le 14 septembre 2017.

Pour de plus amples renseignements, consultez l'*article Web* de KPMG.

© 2017 KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.

Mise à jour de l'IFRIC

Intérêts et pénalités relatifs aux impôts sur le résultat

Les normes du référentiel IFRS n'indiquent pas expressément comment comptabiliser les intérêts et pénalités relatifs aux impôts sur le résultat. Auparavant, les entités pouvaient choisir une méthode comptable permettant de comptabiliser les intérêts et les pénalités en vertu de l'IAS 12, *Impôts sur le résultat*, ou de l'IAS 37, *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*.

En septembre 2017, l'IFRIC a noté que les entités ne peuvent pas choisir entre la méthode comptable de l'IAS 12 et celle de l'IAS 37 aux fins de la comptabilisation des intérêts et des pénalités. En effet, si une entité détermine qu'un montant particulier à payer ou à recevoir au titre d'intérêts et de pénalités correspond à un impôt sur le résultat, elle doit appliquer les exigences de l'IAS 12 à ce montant. Inversement, si le montant particulier à payer ou à recevoir ne correspond pas à un impôt sur le résultat, l'entité doit alors appliquer l'IAS 37 à ce montant.

La décision à l'ordre du jour de l'IFRIC s'applique avec effet immédiat. En raison de cette clarification, les traitements comptables actuels devront être réexaminés afin de déterminer si un changement est requis. Si tel est le cas, un changement de méthode comptable doit être appliqué de manière rétrospective, conformément à l'IAS 8.

Pour de plus amples renseignements, consultez la *mise à jour de l'IFRIC*.

© 2017 KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.

Questions relatives à la présentation de l'information financière pour les trimestres précédents

Nouvelles directives – Nouvelles IFRS

IFRS 17, *Contrats d'assurance*

En mai 2017, l'IASB a publié la nouvelle norme sur les contrats d'assurance, l'IFRS 17, qui apportera des changements fondamentaux à la comptabilisation des contrats d'assurance. La nouvelle norme donnera aux utilisateurs des états financiers un point de vue tout à fait nouveau, et les façons dont les analystes interprètent et comparent les sociétés changeront. L'incidence pour les assureurs sera considérable, mais variera d'un assureur et d'un pays à l'autre.

La nouvelle norme comportera à la fois des avantages et des défis pour les assureurs, qui devront acquérir une compréhension des changements comptables et des répercussions sur leurs activités.

Parmi les avantages de la nouvelle norme, mentionnons une plus grande transparence au chapitre de la rentabilité des nouvelles activités et des activités existantes, laquelle donnera un meilleur aperçu de la santé financière d'un assureur. Les autres effets peuvent comprendre une volatilité accrue des résultats financiers et des capitaux propres, du fait de l'utilisation de taux d'actualisation et d'hypothèses actuels à l'égard des flux de trésorerie futurs. Les autres changements comprennent :

- la présentation distincte des résultats de la tarification et des résultats financiers, en fournissant des informations sur les sources de profits et la qualité des bénéfices;
- le fait que les volumes de primes ne guideront plus le chiffre d'affaires, puisque les composantes placement et la trésorerie reçue ne sont plus considérées comme étant des produits;
- la comptabilisation des options et des garanties sera plus uniforme et transparente.

L'IFRS 17 s'applique non seulement aux entités qui sont généralement considérées comme des entités d'assurance, mais aussi à toutes les entités qui :

- émettent des contrats d'assurance ou de réassurance;
- détiennent des contrats de réassurance; ou
- émettent des contrats de placement assortis d'un élément de participation discrétionnaire (à condition qu'elles émettent également des contrats d'assurance).

L'IFRS 17 instaure :

- un modèle d'évaluation unique fondé sur une valeur d'acquittement actuelle qui intègre les informations disponibles d'une manière qui concorde avec les informations observables du marché;
- un principe unique de comptabilisation des produits afin de refléter les services fournis.

L'IFRS 17 entre en vigueur le 1er janvier 2021; cependant, l'échéancier posera un défi et la mise en œuvre exigera la coordination entre plusieurs fonctions, y compris les fonctions finance, actuariat et TI, ainsi que la mise en place de systèmes, processus et contrôles nouveaux ou mis à niveau.

Pour de plus amples renseignements, consultez la série de webémissions de KPMG intitulée *Navigating the new world*, le site Web *IFRS – Insurance* de KPMG ainsi que l'*article Web* et la publication *Insurance Contracts – First Impressions* de KPMG.

© 2017 KPMG s.r.l./S.E.N.C.R.L., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.

IFRS 16, *Contrats de location*

En janvier 2016, l'IASB a publié l'IFRS 16, *Contrats de location*. L'IFRS 16 élimine l'actuel double modèle de comptabilisation pour les preneurs, qui fait une distinction entre les contrats de location-financement inscrits au bilan et les contrats de location simple hors bilan. Cette norme instaure plutôt un modèle unique de comptabilisation au bilan qui est similaire à la comptabilisation actuelle des contrats de location-financement. Et, bien que la comptabilisation par le bailleur demeure dans une large mesure similaire à la pratique actuelle – à savoir que les bailleurs continuent de classer les contrats de location en tant que contrat de location-financement ou en tant que contrat de location simple –, il existe certaines différences mineures, y compris le fait que les bailleurs se réfèrent à l'IFRS 15, *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients*, pour dissocier la composante locative des composantes non locatives d'un contrat.

Toutes les entités qui louent des actifs importants à des fins d'utilisation dans le cadre de leurs activités verront une augmentation des actifs et des passifs qu'elles déclarent. En outre, les entités procéderont désormais à la comptabilisation dégressive des charges locatives pour la plupart des contrats de location, même lorsqu'elles paient des loyers annuels constants. Cela aura des répercussions sur une grande variété d'organisations dans tous les secteurs qui louent des biens immobiliers, du matériel et des véhicules. Plus le portefeuille de contrats de location sera grand, plus l'incidence sur les mesures clés de présentation sera importante.

La nouvelle norme fait en sorte que la distinction entre les contrats qui répondent à la définition de « contrat de location », plutôt que de « contrat de service », est encore plus marquée, puisque les contrats de location seront dorénavant comptabilisés au bilan. Il est possible qu'un certain nombre d'accords qui sont actuellement comptabilisés en tant que contrats de location soient exclus de la nouvelle définition d'un contrat de location introduite par l'IFRS 16.

La nouvelle définition accroît l'accent qui est mis sur la question de savoir qui contrôle l'utilisation de l'actif sous-jacent pendant la durée de l'accord. Lors de la transition à l'IFRS 16, les sociétés peuvent choisir si elles appliquent une mesure de simplification visant à « maintenir » leur évaluation précédente des contrats qui sont, ou contiennent, des contrats de location.

Comptabilisation par le preneur

Pour chaque contrat de location important, un preneur comptabilisera un passif à hauteur de la valeur actualisée des paiements de loyers futurs. L'obligation locative sera évaluée au coût amorti au moyen du taux d'intérêt effectif, ce qui donne lieu à la comptabilisation dégressive des charges d'intérêts. Le preneur comptabilisera également un actif au titre du droit d'utilisation, qui sera évalué au montant de l'obligation locative, plus les coûts directs initiaux, les paiements de loyers versés d'avance et les coûts de démantèlement estimatifs, déduction faite des avantages incitatifs reçus. Les preneurs amortiront généralement l'actif au titre du droit d'utilisation sur une base linéaire.

De plus, l'IFRS 16 instaure une exigence de réévaluation des jugements clés, notamment en ce qui concerne la durée du contrat de location, à la clôture de chaque période, ce qui représente un changement considérable par rapport aux directives actuelles. Il n'est désormais plus possible de calculer le tableau d'amortissement d'un contrat de location au début de la période de location et de reporter ce tableau à chaque date de clôture. Les sociétés devront plutôt déterminer s'il faut réévaluer l'obligation locative et l'actif au titre du droit d'utilisation à chaque date de clôture. Il est probable qu'une part considérable de jugement sera nécessaire pour déterminer s'il y a un changement dans les facteurs pertinents ou encore dans les avantages incitatifs de nature économique qui font que le preneur décide d'exercer ou non ses options de prolongation ou de résiliation.

Quel taux d'actualisation utiliser?

L'IFRS 16 prévoit une estimation clé concernant le taux d'actualisation utilisé pour évaluer la valeur actualisée des paiements de loyers. Bien que les définitions des taux d'actualisation concordent avec celles de l'IAS 17, *Contrats de location*, l'application de ces définitions dans la nouvelle norme pourrait être particulièrement complexe, en particulier pour les preneurs, puisqu'un taux d'actualisation devra être déterminé pour la plupart des contrats de location auparavant classés en tant que contrats de location simple. Des exceptions sont prévues pour les contrats de

© 2017 KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.

location dans le cas desquels le preneur applique les exemptions relatives à la comptabilisation. La détermination du taux d'actualisation approprié pourrait s'avérer particulièrement exigeante au moment de la transition, en particulier si l'IFRS 16 est adoptée de manière rétrospective.

Le taux d'actualisation a une incidence sur le montant des obligations locatives du preneur et sur toute une gamme de ratios financiers clés. L'incidence, sur les états financiers, d'un taux d'actualisation plus élevé ou moins élevé peut être généralisée. Par exemple, le taux d'actualisation aura une incidence sur la répartition du total des charges entre la charge d'amortissement et la charge d'intérêts tout au long de la durée du contrat de location. Un taux d'actualisation plus élevé entraînera une diminution de l'amortissement et une hausse de la charge d'intérêts dans chaque période de présentation de l'information financière. L'estimation des taux d'actualisation et la documentation de la base de ces estimations constitueront des tâches fastidieuses. Afin de vous aider à vous préparer à l'adoption de l'IFRS 16, KPMG a récemment publié un document, intitulé *Leases Discount Rates – What's the correct rate?,* dans lequel il présente une vue d'ensemble de la manière de déterminer le taux d'actualisation approprié et des répercussions sur vos états financiers.

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

La nouvelle norme s'applique aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019. L'adoption anticipée est permise dans le cas des sociétés qui adoptent également l'IFRS 15, *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients*.

Le choix de l'approche transitoire aura une incidence importante sur l'ampleur de la collecte de données et sur le moment des changements aux systèmes et aux processus. Au moment de l'adoption, une entité pourra choisir entre les deux approches transitoires suivantes :

a) Approche rétrospective

Une entité peut choisir d'ajuster rétrospectivement toutes les périodes précédentes présentées.

b) Approche rétrospective modifiée

Une entité peut choisir de ne pas retraiter les informations comparatives et de plutôt ajuster le solde d'ouverture des résultats non distribués à la date de la première application.

Bien qu'il existe plusieurs approches transitoires, de nombreuses options et mesures de simplification individuelles peuvent être choisies indépendamment les unes des autres, et certaines sur la base de chaque contrat. La plupart des approches transitoires impliquent un compromis entre les coûts de la mise en œuvre et la comparabilité des informations financières qui en résultent. Pour les preneurs ayant d'importants portefeuilles de contrats de location, il pourrait s'avérer judicieux

© 2017 KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.

d'établir un modèle tôt dans le processus, à partir des différentes approches transitoires, puisque les décisions prises lors de la transition continueront à influer sur les données financières de la société jusqu'à ce que le dernier contrat de location en place au moment de la transition ait expiré. D'ici l'entrée en vigueur, les sociétés devront obtenir une quantité importante d'informations supplémentaires au sujet de leurs contrats de location, en plus de faire de nouvelles estimations et de nouveaux calculs ainsi que de prendre des décisions au sujet de la transition. Pour certaines sociétés, l'un des principaux défis sera de rassembler les données requises. Pour d'autres, ce sont les questions faisant appel au jugement qui prendront le dessus, par exemple, l'identification des transactions qui contiennent des contrats de location.

Pour de plus amples renseignements, consultez l'*article Web* ainsi que la *présentation SlideShare* et les publications *First Impressions: IFRS 16 Leases*, *Leases: Transition Options* et *Leases Discount Rates – What's the correct rate?* de KPMG.

Nouvelles directives – Modifications aux IFRS

Classement et évaluation des transactions dont le paiement est fondé sur des actions (modifications de l'IFRS 2)

À l'heure actuelle, une ambiguïté règne quant à la manière dont une entité devrait comptabiliser certains types d'accords de paiement fondé sur des actions. L'IASB a réagi en publiant des modifications à l'IFRS 2, *Paiement fondé sur des actions*. Les modifications touchent trois aspects de la comptabilité :

- Évaluation des paiements fondés sur des actions qui sont réglés en trésorerie

  Il n'existe actuellement, dans l'IFRS 2, aucune directive sur la façon d'évaluer la juste valeur du passif encouru dans le cadre d'un paiement fondé sur des actions qui est réglé en trésorerie. Par conséquent, il existe une diversité en pratique, soit l'évaluation des passifs selon la même méthode que pour les attributions réglées en instruments de capitaux propres ou selon la méthode de la juste valeur totale. Les modifications clarifient le fait que l'évaluation des paiements fondés sur des actions qui sont réglés en trésorerie est effectuée selon la même méthode que pour les paiements fondés sur des actions qui sont réglés en instruments de capitaux propres, c'est-à-dire la méthode de la date d'attribution modifiée.

  Les nouvelles exigences ne changent pas le montant cumulatif de la charge qui est finalement comptabilisée, car la contrepartie totale du paiement fondé sur des actions qui est réglé en trésorerie correspond encore au montant en trésorerie versé dans le cadre du règlement.

- Classement des paiements fondés sur des actions qui sont réglés après déduction des retenues d'impôt à la source

  Certains accords dont le paiement est fondé sur des actions permettent ou exigent qu'une entité retienne une partie des actions qui seraient autrement versées à un employé, et qu'elle effectue les paiements aux autorités fiscales au nom de l'employé.

  Avant les modifications, la question se posait de savoir si la partie du paiement fondé sur des actions qui est retenue dans ces circonstances devrait être comptabilisée comme étant réglée en instruments de capitaux propres ou en trésorerie.

  Les modifications clarifient les circonstances dans lesquelles une transaction conclue avec un employé dont le paiement est fondé sur des actions et qui est réglée après déduction des retenues d'impôt à la source est comptabilisée comme étant réglée en instruments de capitaux propres.

- Comptabilisation d'une modification d'une transaction dont le paiement est fondé sur des actions et qui passe de réglée en trésorerie à réglée en instruments de capitaux propres

  Il n'existe actuellement, dans l'IFRS 2, aucune directive spécifique sur la façon de comptabiliser une transaction dont le paiement est fondé sur des actions et qui passe de réglée en trésorerie à réglée en instruments de capitaux propres. Les modifications clarifient le fait que le passif au titre du paiement initial fondé sur des actions qui est réglé en trésorerie est décomptabilisé à la date de modification, et que le paiement fondé sur des actions qui est réglé en

© 2017 KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.

instruments de capitaux propres est évalué à sa juste valeur à la date de modification et comptabilisé dans la mesure où les services ont été reçus jusqu'à cette date, tout écart étant immédiatement enregistré en résultat net.

Les nouvelles exigences pourraient avoir une incidence sur le classement et/ou l'évaluation de ces accords ainsi que, possiblement, sur le moment de la comptabilisation de la charge au titre des attributions nouvelles et en cours et sur le montant de cette charge.

Les modifications s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2018. À des fins de simplification, les modifications peuvent être appliquées de manière prospective.

L'application rétrospective ou anticipée est permise si l'information est disponible sans avoir recours à des connaissances a posteriori.

Pour de plus amples renseignements, consultez l'*article Web* de KPMG.

Améliorations annuelles des IFRS – Cycle 2014-2016

En décembre 2016, dans le cadre de son processus visant à apporter des modifications non urgentes, mais nécessaires, aux IFRS, l'IASB a publié des modifications de portée limitée à l'IFRS 1, *Première application des Normes internationales d'information financière*, et à l'IAS 28, *Participations dans des entreprises associées et des coentreprises*, lesquelles s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2018.

Les modifications à l'IAS 28 clarifient ce qui suit :

- un investisseur qui est un organisme de capital-risque ou une autre entité admissible peut choisir d'évaluer sa participation dans une entreprise associée ou une coentreprise à la juste valeur par le biais du résultat net. Ce choix peut être fait au cas par cas;
- un investisseur qui n'est pas une entité d'investissement peut choisir de conserver la comptabilisation à la juste valeur appliquée par l'entreprise associée qui est une entité d'investissement ou la coentreprise qui est une entité d'investissement à ses filiales. Ce choix peut être fait séparément pour chaque entreprise associée ou coentreprise qui est une entité d'investissement.

Les modifications suppriment également des exemptions désuètes pour les nouveaux adoptants des IFRS, qui s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2018.

Pour de plus amples renseignements, consultez l'*article Web* de KPMG.

Transfert d'immeubles de placement (modifications de l'IAS 40)

En décembre 2016, l'IASB a publié le document *Transferts d'immeubles de placement (modifications de l'IAS 40)*.

Les modifications clarifient le fait que :

- une entité doit transférer un bien immobilier depuis (ou vers) la catégorie immeubles de placement si, et seulement si, il existe une indication que l'utilisation du bien immobilier a changée;
- la liste des circonstances indiquant qu'un changement d'utilisation s'est produit n'est pas exhaustive.

Les modifications s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2018. L'adoption anticipée est permise.

Les modifications prévoient des dispositions transitoires qui permettent à une entité d'appliquer les modifications prospectivement à des changements d'utilisation se produisant à compter du début de l'exercice au cours duquel l'entité applique pour la première fois les modifications (la date de première application). À la date de première application, une entité réévaluera également le classement des immeubles détenus à cette date et, s'il y a lieu, reclassera les immeubles pour refléter les conditions existant à cette date. Il est permis à une entité d'appliquer les modifications rétrospectivement, mais seulement si cela n'implique pas le recours à des connaissances a posteriori.

Pour de plus amples renseignements, consultez l'*article Web* de KPMG.

© 2017 KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.

Application de l'IFRS 9, *Instruments financiers*, et de l'IFRS 4, *Contrats d'assurance*

L'IFRS 17 sera en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2021, soit bien après la date d'entrée en vigueur de l'IFRS 9, *Instruments financiers*, à savoir le 1er janvier 2018. L'IFRS 9 couvrira la majorité des placements d'un assureur. Par conséquent, les différences dans les dates d'entrée en vigueur prévues ont suscité des préoccupations quant à la volatilité temporaire et aux non-concordances comptables dans le résultat net. Certaines sociétés ont aussi exprimé des préoccupations concernant la nécessité de mettre en œuvre deux changements importants en matière de comptabilité à des dates différentes, ce qui augmentera les coûts et la complexité de cette mise en œuvre.

En septembre 2016, l'IASB a publié des modifications à sa norme existante sur les contrats d'assurance, l'IFRS 4. Les modifications ont instauré deux approches qui complètent les options existantes de la norme et qui peuvent être utilisées pour gérer la volatilité temporaire découlant de la différence entre la date d'entrée en vigueur de l'IFRS 9 et celle de la norme à venir sur les contrats d'assurance.

Les modifications :

- prévoient, pour les entités présentant l'information financière (dont l'activité prédominante consiste à émettre des contrats d'assurance), une exemption temporaire de l'application de l'IFRS 9 jusqu'à la plus rapprochée des dates suivantes :
  a) la date d'application de l'IFRS 17;
  b) le 1er janvier 2021 (date qui s'appliquera au niveau des entités présentant l'information financière) (ce qui est appelé l'« exemption temporaire »); et
- donnent aux entités qui émettent des contrats d'assurance l'option de retirer de leur résultat net la volatilité supplémentaire causée par les changements dans l'évaluation d'actifs financiers spécifiés lors de l'application de l'IFRS 9 (ce qui est appelé l'« approche en parallèle »). Cette option sera offerte jusqu'à l'entrée en vigueur de l'IFRS 17.

En outre, l'IASB a décidé de prévoir un allègement pour les investisseurs dans des entreprises associées et dans des coentreprises, en permettant à une société de ne pas appliquer des méthodes comptables uniformes lorsque l'entité émettrice applique l'IAS 39 et que l'investisseur applique l'IFRS 9, ou vice versa, dans le cadre de l'application de la méthode de la mise en équivalence.

En réponse aux préoccupations exprimées par les parties concernées, selon lesquelles les obligations d'information proposées relativement à l'exemption temporaire de l'application de l'IFRS 9, *Instruments financiers*, pour les compagnies d'assurance pourraient entraîner des coûts excessifs et représenter un fardeau pour les préparateurs, l'IASB a accepté de revoir les obligations d'information. La décision permettra de limiter la nécessité d'effectuer une évaluation uniquement des remboursements de principal et des versements d'intérêts aux actifs financiers qui ne sont pas détenus à des fins de transaction ou gérés sur la base de leur juste valeur.

En mars 2017, le Bureau du surintendant des institutions financières (« BSIF ») a émis un avis dans lequel il dit s'attendre à ce que les assureurs-vie dont les activités sont principalement liées à l'assurance se prévalent de l'exemption temporaire de l'application de l'IFRS 9 pour les exercices ouverts avant le 1er janvier 2021. Une exception est offerte aux assureurs-vie sous réglementation fédérale si leur société mère sous réglementation fédérale ne respecte pas le critère de la « prédominance ».

Consultez les pages portant sur les sujets d'actualité relatifs aux questions liées à l'*assurance dans les IFRS* pour connaître les plus récents développements en ce qui a trait au projet sur les contrats d'assurance. Pour en savoir davantage au sujet des décisions prises par l'IASB au cours de son processus de délibération, consultez le numéro 57 de la publication *Insurance – IFRS Newsletter* de KPMG.

© 2017 KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.

Directives existantes à l'étude – Exposé-sondage

Immobilisations corporelles – Produit antérieur à l'utilisation prévue (projet de modification de l'IAS 16)

En juin 2017, l'IASB a publié un exposé-sondage, *Immobilisations corporelles – Produit antérieur à l'utilisation prévue (projet de modification de l'IAS 16)*. Les modifications proposées ont pour but de clarifier la façon dont les sociétés comptabilisent le produit de la vente des articles produits dans le cadre des tests d'une immobilisation corporelle avant qu'elle soit utilisée à sa fin prévue.

À l'heure actuelle, l'alinéa 17 (e) de l'IAS 16 inclut les coûts des tests de bon fonctionnement de l'immobilisation corporelle, après déduction du produit net de la vente des articles produits pendant le transfert de l'actif sur le site et pendant sa mise en état, à titre de coûts directement attribuables à l'immobilisation corporelle. Les modifications proposées exigeront qu'une entité comptabilise dans le résultat net le produit de la vente d'éléments qui ont été produits pendant que l'immobilisation est amenée à l'endroit et dans l'état nécessaires pour permettre son exploitation de la manière prévue par la direction, conformément aux normes applicables.

La date limite de réception des commentaires sur l'exposé-sondage est le 19 octobre 2017.

Pour de plus amples renseignements, consultez l'*article Web* de KPMG.

Mises à jour de l'IFRIC

IFRS 9 – Modifications ou échanges de passifs financiers qui n'entraînent pas de décomptabilisation

En mars, l'IASB a indiqué être d'accord avec les conclusions de l'IFRIC selon lesquelles, en vertu de l'IFRS 9, une modification ou un échange d'un passif financier qui n'entraîne pas de décomptabilisation se traduit par le recalcul du coût amorti, tout ajustement étant comptabilisé en résultat net, de manière cohérente avec les exigences s'appliquant aux modifications des flux de trésorerie contractuels d'actifs financiers qui n'entraînent pas de décomptabilisation. En vertu de l'IAS 39, *Instruments financiers : Classement et évaluation*, la pratique la plus courante consiste à recalculer le taux d'intérêt effectif à la date de modification, en plus de réestimer les flux de trésorerie contractuels. Comme l'IFRS 9 exige l'application rétrospective de ses principes en matière de classement et d'évaluation, ce changement de méthode comptable devra être appliqué rétrospectivement lors de la première application de l'IFRS 9.

En juillet, l'IASB a décidé de souligner, dans la base des conclusions incluse dans les modifications de l'IFRS 9 qui seront publiées relativement au document *Clauses de remboursement anticipé prévoyant une compensation négative*, que les dispositions de l'IFRS 9 fournissent une base adéquate aux fins de la comptabilisation, par une entité, des modifications et des échanges de passifs financiers qui n'entraînent pas de décomptabilisation et que, par conséquent, aucun autre processus de normalisation n'est requis.

Pour de plus amples renseignements, consultez le numéro 41 de la publication *IFRS Newsletter - Financial Instruments* de KPMG ainsi que les mises à jour de l'IFRIC.

Transactions en monnaie étrangère – Contrepartie anticipée (interprétation IFRIC 22)

En décembre 2016, l'IASB a publié l'interprétation IFRIC 22, *Transactions en monnaie étrangère et contrepartie anticipée*, en réponse à la diversité dans la pratique pour la détermination du cours de change approprié à utiliser lors de la conversion d'actifs, de charges ou de produits, lorsqu'une contrepartie en monnaie étrangère est versée ou reçue avant l'élément auquel elle se rapporte.

L'interprétation clarifie le fait que la date de la transaction, aux fins de la détermination du cours de change à utiliser lors de la comptabilisation initiale de l'actif, de la charge ou du produit connexe (ou la partie de l'actif, de la charge ou du produit connexe), est la date de comptabilisation initiale par l'entité de l'actif non monétaire ou du passif non monétaire découlant du paiement ou de l'encaissement

© 2017 KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.

de la contrepartie anticipée. Dans le cas des transactions comportant de multiples paiements ou encaissements, chaque paiement ou encaissement donne lieu à une date de transaction distincte.

L'interprétation peut être appliquée :

- soit de manière rétrospective;
- soit de manière prospective pour tous les actifs, charges et produits qui entrent dans le champ d'application de l'interprétation et qui ont été initialement comptabilisés à compter :
  - ou bien de l'ouverture de la période de présentation de l'information financière au cours de laquelle l'entité applique l'interprétation pour la première fois;
  - ou bien de l'ouverture d'une période de présentation de l'information financière antérieure pour laquelle des informations comparatives sont présentées dans les états financiers.

L'interprétation s'applique aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2018. L'application anticipée est permise.

Une entité devrait considérer l'incidence sur le résultat net, l'interaction entre l'IFRIC 22 et les autres normes, et les changements possibles aux systèmes comptables.

Pour de plus amples renseignements, consultez l'*article Web* de KPMG.

Incertitude relative aux traitements fiscaux (interprétation IFRIC 23)

En juin 2017, l'IASB a publié l'interprétation IFRIC 23, *Incertitude relative aux traitements fiscaux*, afin de remédier au foisonnement des pratiques sur divers points dans les situations où il existe une incertitude quant à l'application de la législation fiscale. Bien que l'IAS 12, *Impôts sur le résultat*, stipule les exigences en matière de comptabilisation et d'évaluation des passifs et des actifs d'impôt exigible et différé, il existe une diversité en ce qui a trait à la comptabilisation des traitements fiscaux que les autorités fiscales n'ont pas encore acceptés.

L'interprétation exige qu'une entité :

- reflète une incertitude quant au montant des impôts payables (recouvrables) s'il est probable qu'elle paiera (ou recouvrera) un montant au titre de l'incertitude;
- évalue l'incertitude fiscale en se fondant sur le montant le plus probable ou la valeur attendue, selon la méthode fournissant la meilleure prévision du montant payable (recouvrable);
- réévalue les jugements et estimations appliqués si les faits et les circonstances changent (p. ex., par suite d'un examen des autorités fiscales ou de mesures prises par celles-ci, en raison de modifications des règles fiscales ou à l'expiration du droit d'une administration fiscale de remettre un traitement en question);
- considère si les traitements fiscaux incertains devraient être pris en compte séparément ou ensemble en tant que groupe, selon la méthode qui fournit les meilleures prévisions quant au dénouement de l'incertitude.

© 2017 KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.

L'interprétation s'applique aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019, et peut être appliquée soit sur une base entièrement rétrospective, s'il est possible de le faire sans avoir recours à des connaissances a posteriori, soit sur une base rétrospective modifiée, avec ajustement des capitaux propres lors de l'application initiale. L'application anticipée est permise.

Pour de plus amples renseignements, consultez l'*article Web* de KPMG.

Autres questions

Les autres questions qui ont été présentées au cours des trimestres précédents sont exposées ci-après :

Sujet	Date d'entrée en vigueur / de réception des commentaires	Publication
Exposés-sondages et documents de travail		
Améliorations annuelles proposées des IFRS	La date limite de réception des commentaires sur l'exposé-sondage était le 12 avril 2017.	Développements récents – Mars 2017 Consultez la publication *Proposed Annual Improvements to IFRS* de KPMG.
Projet d'améliorations de l'IFRS 8, *Secteurs opérationnels*	La date limite de réception des commentaires sur l'exposé-sondage était le 31 juillet 2017.	Développements récents – Mars 2017 Consultez la publication *Operating segments – Responding to the PIR of IFRS 8* de KPMG.
Initiative concernant les informations à fournir – Principes de communication d'informations	La date limite de réception des commentaires sur le document de travail est le 2 octobre 2017.	Développements récents – Mars 2017
Autres questions relatives à la présentation de l'information financière		
Répercussions comptables de changements aux règles proposés par des contreparties centrales et ayant une incidence sur les dérivés, la comptabilité de couverture et l'imposition	3 janvier 2017	Développements récents – Mars 2017
Les émetteurs privés étrangers ont maintenant des obligations de rapport en langage XBRL	Rapports annuels déposés au moyen d'un formulaire 20-F ou 40-F relativement aux exercices clos à compter du 15 décembre 2017	Développements récents – Mars 2017 *SEC Posts Notice of Availability of IFRS Taxonomy.*
Changements aux taux de change de la Banque du Canada	1er mai 2017	Développements récents – Mars 2017 Pour en savoir plus, consultez le site Web de la Banque du Canada.
Répercussions du Brexit sur les rapports financiers	À déterminer	Développements récents – Mars 2017

© 2017 KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.

Perspectives

Mise à jour sur les projets majeurs

Mise à jour sur la norme sur les produits

En mai 2014, l'IASB et le FASB (les « Conseils ») ont publié une nouvelle norme commune sur la comptabilisation des produits : l'IFRS 15, *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients* / l'ASC Topic 606, *Revenue from Contracts with Customers* (la nouvelle norme sur les produits). La date d'entrée en vigueur de la norme est le 1er janvier 2018. L'adoption anticipée est permise. De plus, les Conseils ont également constitué un groupe conjoint de ressources de transition sur la comptabilisation des produits des activités ordinaires (le « GRT »), afin d'analyser les questions découlant de la mise en œuvre de la nouvelle norme sur les produits et d'en informer les Conseils. Le GRT n'a aucun pouvoir de normalisation.

Une liste des questions abordées à ce jour par le GRT et l'état d'avancement des discussions sur ces questions, y compris les documents d'accompagnement du GRT, sont accessibles au public et constituent une grande source de renseignements pour les parties prenantes (consultez la page *Joint Transition Resource Group for Revenue Recognition (TRG)* du site Web de l'IASB et la page *Transition Resource Group for revenue* du site Web du FASB.

En 2016, l'IASB a publié des modifications de l'IFRS 15 – *Clarification de l'IFRS 15, Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients* –, en réponse aux questions soulevées par le GRT. Les modifications ne touchent pas les principes sous-jacents de la norme, mais clarifient plutôt la façon dont ces principes doivent être appliqués. Les modifications comprennent de nouveaux exemples et des éclaircissements.

Contrairement à l'approche de l'IASB consistant à publier un ensemble unique de modifications, le FASB a publié une série de modifications dont chacune porte sur plusieurs sujets. Bien que les nouvelles normes sur la comptabilisation des produits ne soient plus entièrement en convergence, les Conseils espèrent que les différences dans le libellé ne donneront pas lieu à des différences considérables dans la pratique. Pour de plus amples renseignements sur les normes définitives, consultez la deuxième édition de la publication *Revenue Issues In-Depth* de KPMG, qui fournit des informations détaillées et un grand nombre d'exemples.

En décembre 2016, le FASB a également publié l'Accounting Standard Update (« ASU ») 2016-20, *Technical Corrections and Improvements to Topic 606, Revenue from Contracts with Customers*. Cette ASU traite des aspects restreints qui ont été proposés dans les exposés-sondages publiés en mai et en septembre 2016.

En mai 2017, le FASB a publié une nouvelle norme qui précise qu'un client des services d'exploitation, dans le cadre d'un accord de concession de services, est toujours le concédant (c.-à-d. le gouvernement ou l'entité du secteur public qui possède l'infrastructure publique). La norme permettra de réduire la diversité dans la pratique en identifiant les clients prenant part à ces accords et en permettant une application plus cohérente des autres aspects des directives sur les produits, qui sont touchés par la détermination du client. Bien que le champ d'application du Topic 835, *Service Concession Arrangements*, soit similaire à celui de l'IFRIC 12, *Accords de concession de services*, les conclusions tirées par le FASB peuvent donner lieu à des divergences par rapport aux exigences énoncées dans l'IFRIC 12. Cela s'explique par le fait que, en vertu de l'IFRIC 12, les faits et circonstances de l'accord et la nature de la contrepartie reçue par le concessionnaire (c.-à-d. actif financier, immobilisation incorporelle ou les deux) déterminent la comptabilisation ultérieure.

Exercice à venir

La nouvelle norme sur les produits entrera en vigueur très bientôt, et les efforts de mise en œuvre devraient déjà être bien entamés. L'IFRS 15 peut avoir des répercussions généralisées sur de nombreux aspects, du bénéfice avant intérêts, impôts et amortissements (« BAIIA ») aux systèmes et processus, y compris les contrôles internes.

Les autorités de réglementation ont clairement fait savoir qu'elles s'attendent à ce que des informations soient fournies sur l'incidence prévue de la norme. La fourniture d'informations standard sur la transition, pour indiquer qu'un projet de mise en œuvre est en cours, n'est probablement pas considérée comme étant

© 2017 KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.

suffisante. Il est également probable que les investisseurs souhaitent connaître les répercussions de la norme sur votre profil de revenus. D'ailleurs, en décembre, vous devrez quantifier l'incidence de l'application de la norme dans vos états financiers de fin d'exercice. L'étendue et le niveau de précision de vos informations à fournir refléteront la progression de votre projet de mise en œuvre, et ces informations devraient également comprendre des questions importantes liées à la mise en œuvre qui doivent encore être abordées.

Pour de plus amples renseignements, consultez les sites Web de KPMG, et plus précisément le site international *IFRS – Revenue* et le site américain *Latest on IFRS Revenue recognition*, ainsi que le sondage de KPMG sur le changement comptable et la publication *Revenue – Transition Options* de KPMG.

Mise à jour sur le projet relatif aux instruments financiers

En 2014, l'IASB a publié la version achevée de sa norme IFRS 9, *Instruments financiers*.

La norme comprend des directives sur :

- le classement et l'évaluation des actifs et passifs financiers;
- la dépréciation;
- les règles générales de comptabilité de couverture.

L'IASB étudie encore la question de la macrocouverture selon le document de travail publié à ce sujet en avril 2014, et il continue d'inclure le projet portant sur la gestion dynamique des risques dans le programme de recherche, un document de travail étant attendu au cours du deuxième semestre de 2018.

Pour de plus amples renseignements au sujet de la norme sur les instruments financiers, consultez le site Web *Financial instruments — Introducing IFRS 9* de KPMG.

Instruments financiers présentant des caractéristiques de capitaux propres

L'IAS 32, *Instruments financiers : Présentation*, comprend des exigences sur le classement des instruments financiers dans les passifs ou dans les capitaux propres. Ces exigences de classement binaire des instruments financiers suscitent d'importantes questions liées à la pratique lorsqu'elles sont appliquées à de nombreux instruments financiers présentant des caractéristiques de capitaux propres – autres que, par exemple, les habituelles actions ordinaires non remboursables qui génèrent des dividendes discrétionnaires.

L'IASB continue de travailler au projet de recherche, dans le cadre du plan de travail pour 2017-2021, notamment pour déterminer s'il est possible d'apporter des améliorations à la manière dont ces instruments sont classés, ainsi qu'aux obligations en matière de présentation et d'informations à fournir pour de tels instruments.

Lors de sa réunion de février, l'IASB a provisoirement décidé d'exiger que les entités appliquent la méthode Gamma, une méthode de classement proposée, aux modalités contractuelles d'un instrument financier, conformément aux exigences de l'IAS 32 et de l'IFRS 9, après avoir évalué leur interaction avec les exigences légales et réglementaires. De plus, l'IASB a discuté des directives d'application proposées et des exemples visant à clarifier la manière dont la méthode Gamma s'appliquerait à la comptabilisation en capitaux propres de différentes sous-catégories d'instruments de capitaux propres.

Lors de sa réunion de mars, l'IASB a discuté de l'application de la méthode Gamma au classement de dérivés liés aux participations ne donnant pas le contrôle dont le prix d'exercice est libellé dans une monnaie étrangère, ainsi que de l'interaction du projet relatif aux instruments financiers présentant des caractéristiques de capitaux propres avec d'autres normes et projets de recherche. L'IASB a également pris en considération les étapes du processus formel entreprises et a donné la permission aux membres de son personnel de faire l'ébauche du document de travail qui sera publié vers la fin de 2017.

© 2017 KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.

En avril, l'IASB a publié l'exposé-sondage *Clauses de remboursement anticipé prévoyant une compensation négative*, qui s'intitulait auparavant *Options symétriques de remboursement anticipé* et qui a fait l'objet d'une discussion plus approfondie au cours du troisième trimestre (se reporter à la mise à jour ci-dessous).

Lors de sa réunion de mai, l'IASB a poursuivi ses discussions sur le projet de gestion dynamique des risques en examinant deux domaines d'intérêt du projet : les activités de gestion dynamique des risques en vue de stabiliser la marge nette sur les intérêts et l'établissement de modèles de dépôt à vue de base.

Que s'est-il passé ce trimestre?

En juillet, l'IASB a provisoirement décidé d'achever les modifications de l'IFRS 9, *Instruments financiers*, visant à permettre aux sociétés d'évaluer au coût amorti certains actifs financiers remboursables par anticipation qui prévoient une « compensation négative ». Les modifications définitives devraient être publiées en octobre 2017.

L'exposé-sondage *Clauses de remboursement anticipé prévoyant une compensation négative* proposait que les actifs financiers particuliers assortis de clause de remboursement anticipé pouvant donner lieu à une compensation négative, telle qu'une option de remboursement anticipé « intégral » ou de remboursement anticipé à la juste valeur, soient admissibles à l'évaluation au coût amorti ou à la juste valeur par le biais des autres éléments du résultat global (sous réserve qu'ils respectent les conditions du modèle économique) si certaines conditions sont réunies.

Pour qu'un actif soit admissible à cette exception, l'IASB a décidé qu'il devait respecter le critère de correspondance uniquement à des remboursements de principal et à des versements d'intérêts, à l'exception de la clause de remboursement anticipé, et il a précisé que l'exception existante qui vise certaines clauses de remboursement anticipé à la valeur nominale donnerait lieu à une compensation négative raisonnable. Dans le cadre de ses délibérations techniques, l'IASB a décidé de supprimer le deuxième critère d'admissibilité présenté dans l'exposé-sondage, qui exigeait que la clause ait une juste valeur négligeable au moment de la comptabilisation initiale.

Les modifications s'appliquent désormais aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019, plutôt que du 1er janvier 2018, et leur adoption anticipée est permise. Les modifications exigeront l'application rétrospective, sous réserve de dispositions transitoires et d'informations à fournir spécifiques.

Lors de sa réunion de septembre, le personnel de l'IASB s'est penché sur 1) le risque lié au remboursement anticipé et les façons de le gérer dans le contexte de la gestion dynamique des risques et 2) sur la comptabilité de couverture et la capacité. Bien qu'il n'ait pris aucune décision, l'IASB était, de façon générale, d'accord avec les observations et le résumé de son personnel.

Pour de plus amples renseignements, consultez la publication *IFRS Newsletters: Financial Instruments* de KPMG.

© 2017 KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.

Dates d'entrée en vigueur des IFRS nouvelles et modifiées

Normes nouvellement entrées en vigueur

Les normes en vigueur devant être prises en considération pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2017 sont énumérées ci-après :

En vigueur pour les exercices clos le	Normes	Directives de KPMG
31 décembre 2017	*Informations à fournir sur les variations des passifs financiers (modifications de l'IAS 7)*	*Disclosure on changes in financing liabilities*
	Comptabilisation des actifs d'impôt différé au titre de pertes latentes (modifications de l'IAS 12)	*Deferred tax assets on unrealized losses*
	Améliorations annuelles des IFRS – Cycle 2014-2016 – IFRS 12, *Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités*	*Annual improvements to IFRS*

© 2017 KPMG s.r.l./S.E.N.C.R.L., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.

Normes non encore entrées en vigueur mais pouvant faire l'objet d'une adoption anticipée

Les normes énumérées dans ce tableau ne sont pas encore entrées en vigueur pour tous les émetteurs, mais peuvent faire l'objet d'une adoption anticipée.

En vigueur pour les exercices clos le	Normes	Directives de KPMG
31 décembre 2018	IFRS 15, *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients*, et Clarification de l'IFRS 15, *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients*	Article Web (avec des liens menant à une analyse approfondie)
	IFRS 9, *Instruments financiers*	Article Web (avec des liens menant à une analyse approfondie)
	Application de l'IFRS 9, *Instruments financiers*, et de l'IFRS 4, *Contrats d'assurance* (modifications de l'IFRS 4)	Article Web
	Classement et évaluation des transactions dont le paiement est fondé sur des actions (modifications de l'IFRS 2)	Article Web
	Transactions en monnaie étrangère et contrepartie anticipée (interprétation IFRIC 22)	Article Web
	Transferts d'immeubles de placement (modifications de l'IAS 40)	Article Web
	Améliorations annuelles des IFRS – Cycle 2014-2016 • IFRS 1, *Première application des Normes internationales d'information financière* : suppression des exemptions à court terme pour les nouveaux adoptants • IAS 28, *Participations dans des entreprises associées et des coentreprises* : évaluation d'une entreprise associée ou d'une coentreprise à la juste valeur	Article Web
31 décembre 2019	IFRS 16, *Contrats de location**	Article Web (avec des liens menant à une analyse approfondie)
	Incertitude relative aux traitements fiscaux (interprétation IFRIC 23)	Article Web
31 décembre 2021	IFRS 17, *Contrats d'assurance*	*IFRS Newsletter: Insurance* et site Web *IFRS – Insurance* de KPMG

* L'adoption anticipée de l'IFRS 16, *Contrats de location*, est permise uniquement pour les sociétés qui appliquent également l'IFRS 15, *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients*.

© 2017 KPMG s.r.l./S.E.N.C.R.L., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.

Normes dont l'adoption est facultative

L'IASB a décidé de reporter indéfiniment la date d'entrée en vigueur de ces modifications. L'adoption demeure permise.

Normes	Directives de KPMG
Vente ou apport d'actifs entre un investisseur et une entreprise associée ou une coentreprise (modifications de l'IFRS 10 et de l'IAS 28)	Article Web

© 2017 KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.

Plan de travail de l'IASB

Les tableaux ci-après constituent un aperçu des dates de publication prévues des versions définitives des projets en cours de l'IASB qui sont susceptibles d'avoir une incidence sur vos états financiers futurs.

Les projets de recherche de l'IASB et les consultations sur le programme de travail, de même que les projets d'interprétation de l'IFRIC, ne sont pas inclus dans ces tableaux.

Normes en cours d'élaboration et projets connexes	Prochaine étape	D'ici 3 mois	D'ici 6 mois	Après 6 mois	Directives de KPMG
Cadre conceptuel	Cadre conceptuel		T1 2018		Article Web
Activités à tarifs réglementés	Document de travail ou exposé-sondage		S1 2018		Publication *In the Headlines*, numéro 2014/20
Initiative concernant les informations à fournir – Définition du terme « significatif » *(Modifications de l'IAS 1 et de l'IAS 8)*	Commentaires sur l'exposé-sondage		Date limite de réception des commentaires : 15 janvier 2018		
Documents de travail publiés	**Prochaine étape**	**D'ici 3 mois**	**D'ici 6 mois**	**Après 6 mois**	**Directives de KPMG**
Gestion dynamique des risques	Document de travail			S2 2018	Publication *IFRS Newsletter: Financial Instruments*
Instruments financiers présentant des caractéristiques de capitaux propres	Document de travail		S1 2018		
Goodwill et dépréciation	Document de travail		S1 2018		
États financiers de base	Document de travail ou exposé-sondage		T1 2018		
Principes de communication d'informations (La période de commentaires a pris fin le 2 octobre 2017.)	Commentaires sur le document de travail		T1 2018		
Regroupements d'entreprises soumises à un contrôle commun	Document de travail			S2 2018	
Modifications de portée limitée et interprétations IFRIC	**Prochaine étape**	**D'ici 3 mois**	**D'ici 6 mois**	**Après 6 mois**	**Directives de KPMG**
Méthodes et estimations comptables (Projet de modification de l'IAS 8)	Commentaires sur l'exposé-sondage		Date limite de réception des commentaires : 15 janvier 2018		
Classement des passifs (Modifications de l'IAS 1)	Modification de l'IFRS		S1 2018		Article Web
Définition d'une entreprise (Modifications de l'IFRS 3)	Modification de l'IFRS		S1 2018		Article Web

© 2017 KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.

Intérêts détenus antérieurement dans une entreprise commune (Modifications de l'IFRS 3 et de l'IFRS 11)	Modification de l'IFRS	Décembre 2017			
Améliorations de l'IFRS 8, *Secteurs opérationnels* (Projet de modification de l'IFRS 8 et de l'IAS 34)	Commentaires sur l'exposé-sondage	Novembre 2017			
Disponibilité d'un remboursement (Modifications de l'IFRIC 14)	Modification de l'IFRS		S1 2018		Article Web
Modification, réduction ou liquidation d'un régime (Modifications de l'IAS 19)	Modification de l'IFRS	Décembre 2017			Article Web
Immobilisations corporelles – Produit antérieur à l'utilisation prévue (Projet de modification de l'IAS 16) (La période de commentaires prend fin le 19 octobre 2017.)	Commentaires sur l'exposé-sondage	Décembre 2017			Article Web
Inclusion des honoraires dans le critère des 10 % relatif à la décomptabilisation (Modifications de l'IFRS 9)	Exposé-sondage	À déterminer			
Clauses de remboursement anticipé prévoyant une compensation négative (Projet de modification de l'IFRS 9)	Modification de l'IFRS	Octobre 2017			
Conséquences fiscales des paiements au titre des instruments classés comme instruments de capitaux propres (Modifications de l'IAS 12)	Modification de l'IFRS	Décembre 2017			
Coûts d'emprunt incorporables au coût de l'actif (Modifications de l'IAS 23)	Modification de l'IFRS	Décembre 2017			

© 2017 KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.

Modifications de portée limitée et interprétations IFRIC	Prochaine étape	D'ici 3 mois	D'ici 6 mois	Après 6 mois	Directives de KPMG
Intérêts à long terme dans des entreprises associées ou des coentreprises (Modifications de l'IAS 28)	Modification de l'IFRS	Octobre 2017			
Changements de méthodes comptables (Modifications de l'IAS 8)	Exposé-sondage		S1 2018		
Suivi après mise en œuvre de l'IFRS 13, *Évaluation de la juste valeur*	Commentaires sur l'appel à informations	Décembre 2017			Article Web

L'information publiée dans le présent document est de nature générale. Elle ne vise pas à tenir compte des circonstances de quelque personne ou entité particulière. Bien que nous fassions tous les efforts nécessaires pour assurer l'exactitude de cette information et pour vous la communiquer rapidement, rien ne garantit qu'elle sera exacte à la date à laquelle vous la recevrez ni qu'elle continuera d'être exacte dans l'avenir. Vous ne devez pas y donner suite à moins d'avoir d'abord obtenu un avis professionnel se fondant sur un examen approfondi des faits et de leur contexte.

© 2017 KPMG s.r.l./S.E.N.C.R.L., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.