

Groupe de discussion sur les IFRS®

Compte rendu de la réunion publique

Le 16 octobre 2018

Le Groupe de discussion sur les IFRS est appelé à jouer un rôle consultatif pour aider le Conseil des normes comptables (CNC) à encadrer l'application des normes IFRS® au Canada. Le Groupe offre une tribune publique pour discuter des questions que soulève l'application actuelle ou à venir des normes IFRS publiées et pour suggérer au CNC des questions à soumettre à l'International Accounting Standards Board (IASB) ou à l'IFRS Interpretations Committee. Il conseille aussi le CNC au sujet d'améliorations qui pourraient être apportées aux normes IFRS, dont il discute généralement à huis clos.

Les membres du Groupe proviennent d'horizons diversifiés. Ils participent aux discussions à titre individuel, et les opinions qu'ils expriment en réunion publique ne représentent pas nécessairement celles de l'organisation à laquelle ils appartiennent ni celles du CNC.

Les résultats des discussions du Groupe ne constituent pas des prises de position officielles ni des indications faisant autorité. Le présent document a été préparé par les permanents du CNC d'après les discussions tenues lors de la réunion du Groupe. Pour prendre connaissance dans le détail de ces discussions et des opinions exprimées, écoutez les [clips audio](#) (en anglais seulement).

Les commentaires formulés sur l'application des normes IFRS ne sont pas censés constituer des conclusions concernant les applications acceptables ou inacceptables des normes IFRS. Seuls l'IASB ou l'IFRS Interpretations Committee peuvent prendre ce genre de décisions.

QUESTIONS PRÉSENTÉES ET TRAITÉES LORS DE LA RÉUNION DU 16 OCTOBRE 2018

[IFRS 11 et IFRS 16 : Identification du client dans un contrat de location aux fins de l'utilisation des biens dans le cadre d'un partenariat](#)

[IFRS 11 et IAS 28 : Détermination de l'exercice d'un contrôle conjoint](#)

[IFRS 16 et IAS 16 : Comptabilisation des obligations liées à la mise hors service d'immobilisations](#)

[IFRS 16 : Identification des composantes locatives distinctes](#)

[IFRS 16 : Indications sur les contrats de location de « faible valeur »](#)

[IFRS 16 : Taux d'actualisation du preneur](#)

[IFRS 2 et IAS 8 : Modifications des conditions de performance](#)

[Cryptomonnaies – Avantages du personnel](#)

LE POINT SUR LES DISCUSSIONS ANTÉRIEURES DU GROUPE

[IAS 2 et IAS 41 : Traitement comptable du cannabis – Coûts engagés pour la transformation biologique et présentation](#)

[IFRS 16 et IAS 38 : Accords d'infonuagique](#)

[Cryptomonnaies](#)

AUTRES QUESTIONS

[Document de travail de l'IASB sur les instruments financiers présentant des caractéristiques de capitaux propres](#)

[Passifs liés aux intérêts d'un coparticipant dans une entreprise commune](#)

[Réforme des taux interbancaires](#)

SÉANCE À HUIS CLOS

[Document de consultation de l'IASB](#)

QUESTIONS PRÉSENTÉES ET TRAITÉES LORS DE LA RÉUNION D'OCTOBRE

IFRS 11 et IFRS 16 : Identification du client dans un contrat de location aux fins de l'utilisation des biens dans le cadre d'un partenariat

Il a été demandé à l'IFRS Interpretations Committee de préciser comment un coparticipant doit comptabiliser ses passifs relativement à ses intérêts dans une entreprise commune. Plus précisément, cette question se rapporte à la comptabilisation des passifs par le coparticipant principal.

Le Groupe se penche sur la même mise en situation que l'IFRS Interpretations Committee.

Mise en situation 1

- Un certain nombre de parties établissent un partenariat en concluant un accord d'exploitation conjointe. Comme sa structure ne fait pas appel à un véhicule distinct, le partenariat est classé en tant qu'entreprise commune conformément au paragraphe B16 d'IFRS 11 *Partenariats*. Chacune des parties est un coparticipant au sens d'IFRS 11.
- L'accord d'exploitation conjointe définit les conditions selon lesquelles les coparticipants participent à l'activité constituant l'objet de l'entreprise. Il expose divers aspects de l'entente, notamment le fait que l'un des coparticipants est le coparticipant principal. Le coparticipant principal assure la gestion quotidienne des activités de l'entreprise commune et conclut des contrats avec des tiers. L'accord précise également comment les coparticipants se partagent les actifs, les passifs, les produits et les charges de l'entreprise commune.
- Le coparticipant principal conclut un contrat de location, dont il est seul signataire, visant une immobilisation corporelle qui sera employée dans le cadre des activités de l'entreprise commune pendant toute la durée du contrat de location. Le coparticipant principal est responsable des paiements de loyers au bailleur.

- L'accord d'exploitation conjointe stipule que le coparticipant principal a le droit de recouvrer une partie des coûts de location auprès des autres coparticipants.

Analyse

Dans le bulletin [*IFRIC® Update de septembre 2018*](#), l'IFRS Interpretations Committee a publié une décision provisoire sur son programme de travail dans laquelle il précisait que les passifs comptabilisés par un coparticipant englobent les passifs dont il a la responsabilité première. Cette précision est fondée sur la disposition du paragraphe 20(b) d'IFRS 11, selon laquelle un coparticipant doit identifier et comptabiliser a) les passifs qu'il contracte relativement à ses intérêts dans l'entreprise commune et b) sa quote-part des passifs assumés conjointement avec d'autres parties à l'entreprise commune, le cas échéant.

De plus, l'identification des passifs qu'un coparticipant contracte seul et de ceux qu'il contracte conjointement requiert une évaluation des termes et conditions de tous les accords contractuels se rapportant à l'entreprise commune, sans oublier la prise en compte des lois qui les encadrent.

Dans cette mise en situation, le coparticipant principal a l'obligation actuelle de verser la totalité des paiements de loyers au bailleur et, par conséquent, doit comptabiliser la totalité de l'obligation locative. L'IFRS Interpretations Committee a également fait observer que le coparticipant principal a le droit de recouvrer une part de ces paiements de loyers auprès des autres coparticipants, conformément à l'accord d'exploitation conjointe.

Par ailleurs, il importe que les informations communiquées sur une entreprise commune soient suffisantes pour permettre à un utilisateur des états financiers de comprendre les activités de cette entreprise commune et les intérêts d'un coparticipant dans celle-ci. Ces informations doivent être fournies conformément au paragraphe 20(a) d'IFRS 12 *Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités*.

Discussion du Groupe

Certains membres du Groupe font remarquer que, dans la pratique, les termes et conditions peuvent différer grandement d'un partenariat à un autre. Il est donc important que les entités examinent avec soin les faits et circonstances qui leur sont propres, afin de déterminer la comptabilisation appropriée d'une entreprise commune. Dans la mise en situation 1, le Groupe convient qu'il est raisonnable pour le coparticipant principal de comptabiliser la totalité de l'obligation locative, étant donné le peu de faits précisés dans la question soumise à l'IFRS Interpretations Committee.

Le Groupe discute brièvement de l'existence possible d'un contrat de sous-location conclu entre le coparticipant principal et les autres coparticipants dans ce cas précis. Pour déterminer s'il existe un tel contrat, l'entité doit examiner attentivement les faits et circonstances particuliers. Par exemple, elle devrait considérer si le coparticipant principal (en tant que sous-bailleur potentiel) a un droit de recours juridique contre les autres parties au partenariat et s'il possède la totalité du contrôle sur l'actif et peut décider sans consulter les autres parties de son utilisation à des fins de sous-location du bien. Par conséquent, une analyse attentive des termes et conditions est nécessaire avant que la conclusion puisse être formulée qu'il existe un contrat de sous-location. Un membre souligne aussi que, parfois, toutes les parties au partenariat ne possèdent pas les informations nécessaires

pour déterminer qu'il existe un contrat de sous-location. Toutefois, l'absence d'informations ne peut constituer une base permettant de ne pas procéder à la comptabilisation, s'il existe un contrat de sous-location.

Dans certains cas, l'accord peut aussi comporter des dispositions de recouvrement des coûts. Le coparticipant principal est susceptible d'avoir un droit de recouvrement, prévu par le partenariat, qui pourrait donner lieu à la comptabilisation d'un actif, mais le moment de cette comptabilisation dépendrait alors fortement des faits et circonstances. Un membre du Groupe fait observer que, même s'il existe un contrat de sous-location, il serait inapproprié pour le coparticipant principal de porter son droit de recouvrement en compensation de l'obligation envers le bailleur. L'argument principal de la décision provisoire est le fait que, compte tenu de la mise en situation, le coparticipant principal conserve une obligation juridique envers le bailleur, même si le coparticipant principal ne parvient pas à recouvrer les paiements de loyers des autres coparticipants.

Le Groupe discute aussi brièvement de ces questions selon la perspective du bailleur. Si le bailleur a un droit de recours juridique contre les autres coparticipants relativement aux paiements de loyers qui n'ont pas encore été versés, le cas échéant, le traitement comptable pourrait être différent. Un intervenant fait remarquer que le fait de modifier la mise en situation pourrait influencer sur le traitement comptable, et notamment sur la détermination de la partie qui représente le client du partenariat. Cette possibilité est envisagée au paragraphe B11 d'IFRS 16 *Contrats de location*, qui décrit un cas où un contrat prévoyant la réception de biens ou de services peut être conclu par un partenariat ou au nom d'un partenariat.

Le Groupe se penche ensuite sur une seconde mise en situation, dans laquelle l'entreprise commune est constituée en société.

Mise en situation 2

- Les parties X, Y et Z mettent sur pied une entreprise commune K constituée en société et dotée de sa propre personnalité juridique, afin de procéder à de l'exploration minière.
- La société K conclut, avec le fournisseur R, un contrat de deux ans visant l'utilisation d'un appareil de forage. Le contrat répond à la définition d'un contrat de location selon IFRS 16 *Contrats de location*. Toutes les parties à l'accord prennent conjointement toutes les décisions concernant les périodes et les lieux d'utilisation de l'appareil de forage, de même que les zones géographiques ciblées aux fins de l'exploration.

Analyse

Le paragraphe B11 d'IFRS 16 énonce ce qui suit :

« Un contrat prévoyant la réception de biens ou de services peut être conclu par un partenariat (ou au nom d'un partenariat) au sens d'IFRS 11 *Partenariats*. Le partenariat est alors considéré comme le client aux fins du contrat. Par conséquent, pour évaluer si un tel contrat contient un contrat de location, l'entité doit apprécier si le partenariat a le droit de contrôler l'utilisation d'un bien déterminé tout au long de la durée d'utilisation. »

Dans cette mise en situation, la société K est le client, puisqu'elle a conclu le contrat elle-même, et elle sera considérée comme le preneur du contrat de location conclu avec le fournisseur R. Comme

le partenariat est une entreprise commune, chacun des coparticipants comptabilisera sa quote-part de l'actif au titre du droit d'utilisation et de l'obligation locative, conformément aux dispositions d'IFRS 11 relatives aux entreprises communes.

Discussion du Groupe

Les membres du Groupe appuient cette analyse, tout en faisant remarquer que les entreprises communes constituées en sociétés sont rares au Canada. Quelques-uns des membres du Groupe font observer que, lorsqu'une entreprise commune est constituée en société, les coparticipants ne peuvent généralement pas conclure un contrat en vertu duquel ils comptabiliseraient l'intégralité des actifs et des passifs de l'entreprise commune constituée en société. Cela dit, certains accords d'exploitation conjointe peuvent distinguer de manière très précise les responsabilités de chacun des coparticipants à l'égard des passifs de l'entreprise commune. Il faut donc procéder à une analyse rigoureuse pour étayer la comptabilisation d'une entité constituée en société en tant qu'entreprise commune. Un membre du Groupe souligne que, pour effectuer cette analyse, l'entité pourrait commencer par la question de la comptabilisation par l'entité constituée en société (ainsi, dans cette mise en situation, c'est l'entité K qui comptabiliserait l'actif au titre du droit d'utilisation et l'obligation locative). La question secondaire qui se pose est celle de savoir comment les diverses parties au partenariat doivent comptabiliser l'entité constituée en société après une appréciation des termes et conditions de l'accord contractuel ainsi que des autres faits et circonstances. Il est particulièrement important de fournir des informations sur la participation d'une entité dans un partenariat de sorte que les utilisateurs des états financiers comprennent les droits et les obligations de chaque partie dans une situation donnée.

Dans l'ensemble, la discussion du Groupe attire l'attention sur ce sujet. La présidente du Groupe rappelle que les permanents du CNC prendront connaissance des discussions du Groupe et répondront à la décision provisoire sur le programme de travail. Les parties prenantes sont invitées à s'informer des délibérations de l'IFRS Interpretations Committee sur la finalisation de la décision provisoire. Aucune autre mesure n'est recommandée au CNC.

(Pour prendre connaissance dans le détail des discussions et des opinions exprimées, écoutez le [clip audio](#) [en anglais seulement].)

IFRS 11 et IAS 28 : Détermination de l'exercice d'un contrôle conjoint

Dans l'annexe A d'IFRS 11 *Partenariats*, le contrôle conjoint est défini de la manière suivante :

« Partage contractuellement convenu du contrôle exercé sur une entreprise, qui n'existe que dans le cas où les décisions concernant les activités pertinentes requièrent le consentement unanime des parties partageant le contrôle. »

Le paragraphe 10 d'IFRS 11 stipule ce qui suit : « Dans un partenariat, aucune des parties n'exerce un contrôle unilatéral sur l'entreprise. Toute partie exerçant un contrôle conjoint sur l'entreprise peut empêcher le contrôle de celle-ci par une autre partie ou par un groupe de parties. » En outre, le paragraphe B9 de cette norme précise, entre autres choses, que « l'exigence du consentement unanime signifie que toute partie exerçant un contrôle conjoint sur l'entreprise peut empêcher une autre partie, ou un groupe de parties, de prendre des décisions unilatérales (ayant trait aux activités pertinentes) sans son consentement ».

Un accord contractuel peut exiger implicitement le consentement unanime; c'est le cas par exemple si, pour réunir le pourcentage de droits de vote nécessaire à la prise de décisions sur les activités pertinentes, il faut dans les faits qu'une combinaison donnée des parties au contrat se mettent d'accord.

Le Groupe analyse la mise en situation exposée ci-après afin de mettre en lumière les facteurs à prendre en compte pour déterminer si l'accord entre dans le champ d'application d'IFRS 11.

Mise en situation

- L'entité S est constituée en société par actions dans le but d'acquérir, de mettre en valeur et de revendre certains actifs renouvelables. Toutes les décisions ayant trait aux activités pertinentes doivent être entérinées par 80 % des votes des actionnaires.
- Les droits de vote sont répartis de la manière suivante entre les cinq parties concernées : les parties A et B détiennent chacune 38 % des droits de vote de l'accord, tandis que les parties C, D et E en détiennent chacune 8 %.
- Tous les actionnaires participent activement aux assemblées des actionnaires visant l'acquisition et la cession des actifs ciblés de même que l'approbation des budgets de mise en valeur de chaque actif de la société S.
- Les actionnaires ne sont pas contractuellement tenus d'agir de concert. Toutefois, il existe un accord contractuel définissant les termes et conditions de la participation de chacune des parties aux activités de la société S, car les activités pertinentes ne peuvent être effectuées que si elles récoltent 80 % des votes des actionnaires.

Question : Cette mise en situation est-elle considérée comme un partenariat selon IFRS 11?

Point de vue A – Oui.

Selon ce point de vue, il existe un contrôle conjoint dans ce cas. Les parties A et B détenant ensemble 76 % des droits de vote, aucune décision ne peut être prise sans l'accord des deux. Cela signifie que les parties A et B doivent participer à toutes les décisions concernant les activités pertinentes de la société S. Les tenants de ce point de vue sont aussi d'avis que le consentement unanime est implicite, parce que les parties A et B, ensemble ou séparément, peuvent empêcher toutes les autres parties d'atteindre le pourcentage minimal des droits de vote requis, soit 80 %.

Point de vue B – Non.

Selon ce point de vue, il n'y a pas de contrôle conjoint dans ce cas. Comme il est énoncé au paragraphe B8 d'IFRS 11 :

« Dans d'autres cas, l'accord contractuel exige un pourcentage minimal des droits de vote pour la prise de décisions concernant les activités pertinentes. Si ce pourcentage minimal peut être atteint par plusieurs combinaisons de parties agissant de concert, l'entreprise n'est pas un partenariat, à moins que l'accord contractuel ne spécifie quelles parties (ou quel groupe de parties) sont tenues de s'entendre à l'unanimité sur les décisions concernant les activités pertinentes de l'entreprise. »

L'accord contractuel stipule que les décisions concernant les activités pertinentes de la société S nécessitent 80 % des droits de vote. Bien que A ou B puisse bloquer toute décision en raison de droits de vote respectifs de 38 %, ni A ni B ne contrôle la société S, parce que chacune d'entre elles a besoin du consentement de l'autre, en plus des votes de C, D ou E. Il y a donc plus d'une combinaison de parties qui peut réunir 80 % des droits de vote.

Les tenants de ce point de vue estiment qu'il n'y a pas de consentement unanime, étant donné que le contrôle est partagé entre A, B et l'une ou l'autre des autres parties (C, D ou E). Pour qu'il constitue un partenariat, il faudrait que l'accord contractuel conclu entre les parties précise lesquelles d'entre elles doivent s'entendre à l'unanimité sur les décisions concernant les activités pertinentes de la société S.

Point de vue C – Cela dépend des faits et circonstances.

Selon le paragraphe 12 d'IFRS 11, une entité doit tenir compte de tous les faits et circonstances pour déterminer si toutes les parties, ou un groupe d'entre elles, exercent un contrôle sur l'entreprise.

Discussion du Groupe

Certains membres du Groupe font remarquer que cette mise en situation n'est pas considérée comme un partenariat au sens d'IFRS 11, pour les raisons décrites au point de vue B ci-dessus. Les indications d'IFRS 11 sont très explicites, faisant en sorte que les points de vue A et C ne sont pas justifiables. Un membre du Groupe fait observer que cette mise en situation est fondamentalement la même que celle de l'exemple 2 exposé au paragraphe B8 d'IFRS 11. Par ailleurs, un autre membre du Groupe analyse la mise en situation d'une autre perspective, faisant remarquer que, habituellement, si l'une des deux parties détenant le contrôle conjoint d'un partenariat vendait sa participation à l'autre, cette autre partie obtiendrait le contrôle entier. Cependant, en appliquant ce raisonnement à la mise en situation présentée, si A devait vendre sa participation à B, B ne détiendrait toujours pas le contrôle de l'entité S, parce qu'il lui faudrait l'accord de C, de D ou de E pour prendre des décisions concernant les activités pertinentes.

La question du mécanisme économique qui sous-tend cette mise en situation est soulevée. Quelques-uns des membres du Groupe font observer que, dans la pratique, cette mise en situation se rencontre souvent, parce que la structure des droits de vote protège les actionnaires minoritaires. Cela dit, il est important de garder à l'esprit que, dans la détermination de l'exercice d'un contrôle ou d'un contrôle conjoint, la possibilité de bloquer une décision n'est pas le seul facteur pris en compte. Le contrôle requiert plutôt que soit considérée la capacité, soit pour une partie unique soit pour une combinaison donnée des parties en cause, de prendre unilatéralement des décisions concernant les activités pertinentes de l'entité visée.

La discussion du Groupe attire l'attention sur les facteurs à prendre en compte pour déterminer l'exercice d'un contrôle conjoint. Aucune autre mesure n'est recommandée au CNC.

(Pour prendre connaissance dans le détail des discussions et des opinions exprimées, écoutez le [clip audio](#) [en anglais seulement].)

IFRS 16 et IAS 16 : Comptabilisation des obligations liées à la mise hors service d'immobilisations

Il arrive souvent qu'un preneur conclue un contrat de location afin de louer des locaux auprès d'un bailleur. Le contrat de location précise que le preneur a l'obligation, à la fin de la durée du contrat, de procéder à l'enlèvement des immobilisations corporelles qu'il a installées sur les lieux (par exemple, les améliorations locatives ou les équipements fixes).

En vertu d'IAS 17 *Contrats de location*, les contrats de location simple ne sont pas comptabilisés dans l'état de la situation financière. Par conséquent, en pratique, les entités comptabilisent sous le poste des immobilisations corporelles les coûts correspondants rattachés à l'obligation liée à la mise hors service de l'immobilisation, conformément au paragraphe 16(C) d'IAS 16 *Immobilisations corporelles*.

Le Groupe discute de deux cas afin de mettre en lumière les facteurs dont le preneur doit tenir compte aux fins de la comptabilisation du coût des obligations liées à la mise hors service d'immobilisations, lors de l'adoption d'IFRS 16 *Contrats de location*.

Mise en situation 1

- Le 1^{er} janvier 2020, l'entité A conclut un contrat de location d'une durée de 10 ans visant un terrain et installe des équipements sur ce terrain. Le preneur coule une dalle de béton sur laquelle reposeront les équipements et au moyen de laquelle ceux-ci seront fixés au terrain (il s'agit donc bien d'équipements fixes).
- Selon les termes et conditions du contrat de location, le preneur a l'obligation d'enlever les équipements à la fin de la durée du contrat et de remettre le terrain dans son état initial. Le preneur détermine qu'un passif doit être comptabilisé relativement à son obligation de remise en état, conformément aux dispositions d'IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*.
- La convention visant la location du terrain correspond à la définition d'un contrat de location au sens d'IFRS 16. L'entité A comptabilise un passif correspondant à son obligation d'enlever les équipements fixes et de remettre le terrain dans son état initial au moment où elle contracte cette obligation (c'est-à-dire au moment où les équipements sont installés ou fixés au terrain).

Question 1 : Le preneur devrait-il comptabiliser les coûts d'enlèvement des équipements et de remise en état du terrain comme faisant partie 1) du coût de l'actif au titre du droit d'utilisation ou 2) du coût d'une immobilisation corporelle?

Point de vue 1A – Le preneur devrait comptabiliser ces coûts comme faisant partie du coût de l'actif au titre du droit d'utilisation.

Les tenants de ce point de vue considèrent que l'obligation entre dans le champ d'application du paragraphe 24(d) d'IFRS 16, qui stipule notamment que le coût de l'actif au titre du droit d'utilisation doit comprendre :

« une estimation des coûts que le preneur devra engager pour le démantèlement et l'enlèvement du bien sous-jacent ainsi que la restauration du lieu ou pour la remise du bien

sous-jacent dans l'état exigé par les termes et conditions du contrat de location, à moins que ces coûts ne soient engagés pour produire des stocks. »

Les coûts d'enlèvement des équipements et de remise en état du terrain ne seraient pas engagés en l'absence du contrat de location. Par conséquent, ils doivent être pris en compte dans le coût de l'actif au titre du droit d'utilisation.

Point de vue 1B – Le preneur devrait comptabiliser ces coûts comme faisant partie du coût d'une immobilisation corporelle.

Les tenants de ce point de vue considèrent que l'obligation entre dans le champ d'application du paragraphe 16(c) d'IAS 16, qui stipule que le coût d'une immobilisation corporelle comprend :

« l'estimation initiale des coûts relatifs au démantèlement et à l'enlèvement de l'immobilisation et à la remise en état du site sur lequel elle est située, obligation qu'une entité contracte soit du fait de l'acquisition de l'immobilisation corporelle, soit du fait de son utilisation pendant une durée spécifique à des fins autres que la production de stocks au cours de cette période. »

Le paragraphe 24(d) d'IFRS 16 ne s'applique pas, parce que l'obligation n'est pas liée au bien loué, mais qu'elle découle plutôt de l'installation et de la construction, sur le bien loué, de biens appartenant au preneur lui-même.

Point de vue 1C – Le choix de méthode comptable est laissé à l'entité.

Les tenants de ce point de vue sont d'avis que les indications ne précisent pas clairement si les coûts devraient être imputés au coût de l'actif au titre du droit d'utilisation ou au coût de l'immobilisation corporelle. Il en résulte que les entités peuvent choisir la méthode comptable, qu'elles appliqueront de manière uniforme à tous les accords similaires.

Discussion du Groupe

Les membres du Groupe expriment des points de vue divergents sur cette question.

Certains membres du Groupe soutiennent le point de vue 1A, parce que c'est le contrat de location qui donne naissance à l'obligation d'enlèvement. Cela signifie que l'entité est tenue de remettre le terrain dans son état initial en raison des termes et conditions mêmes du contrat de location. Par conséquent, les coûts d'enlèvement des équipements devraient être pris en compte dans le coût de l'actif au titre du droit d'utilisation.

D'autres membres du Groupe soutiennent le point de vue 1B, arguant que le contrat de location n'impose pas l'installation des équipements. La décision d'installer des équipements, que ce soit au début du contrat de location ou plus tard, se rapporte au bien nouvellement installé. Ce nouveau bien n'est pas spécifiquement lié à l'actif au titre du droit d'utilisation qui, lui, est lié au contrat de location. Par conséquent, l'obligation d'enlèvement du nouveau bien devrait être prise en compte dans le coût du nouveau bien (c'est-à-dire l'immobilisation corporelle).

Un membre du Groupe fait remarquer que le paragraphe 24(d) d'IFRS 16 reprend le paragraphe 16(c) d'IAS 16. En règle générale, en vertu d'IAS 16, les coûts de démantèlement et d'enlèvement de l'immobilisation et de remise en état du site sur lequel elle est située sont incorporés au coût de l'immobilisation lors de son acquisition initiale. Comme les équipements ont

été installés après la comptabilisation initiale de l'actif au titre du droit d'utilisation prévu dans le contrat de location, cela laisse entendre que ces coûts se rapportent au nouveau bien installé plutôt qu'à l'actif au titre du droit d'utilisation. Ce raisonnement appuie le point de vue 1B. Supposons toutefois que l'entité ait enlevé quelque chose du site loué et qu'elle ait l'obligation de remettre en état le site avant la fin de la durée du contrat de location. Dans ce cas, il y aurait uniquement un actif au titre du droit d'utilisation et une obligation connexe de remise en état. Étant donné qu'il n'y a pas de nouveau bien installé, il pourrait être plus approprié d'incorporer les coûts de remise en état au coût de l'actif au titre du droit d'utilisation.

À la lumière des points ainsi soulevés, certains membres du Groupe sont d'avis que l'entité a le choix de la méthode comptable (point de vue 1C). Ni le point de vue 1A ni le 1B ne peuvent être rejetés en raison de la formulation actuelle des indications dans les normes IFRS.

La clarification suivante est apportée durant la discussion du Groupe : peu importe le point de vue adopté par l'entité, la composante passif des coûts de remise en état doit être comptabilisée selon IAS 37. L'obligation locative est quant à elle comptabilisée selon IFRS 16. Les points de vue 1A et 1B n'ont donc pas d'incidence sur la comptabilisation du passif au titre des coûts de remise en état. Toutefois, ils influent sur le classement de ces coûts à l'état de la situation financière. De plus, il pourrait y avoir une incidence sur le bénéfice ou la perte connexe lors du calcul de la charge d'amortissement si les coûts de remise en état sont incorporés au coût de l'immobilisation corporelle ou de l'actif au titre du droit d'utilisation, selon les faits et circonstances particuliers.

Mise en situation 2

- Avant l'adoption d'IFRS 16, l'entité B (le preneur) a conclu un contrat visant la location de locaux. Le preneur a procédé à des améliorations locatives ou installé des équipements fixes dans les locaux ainsi loués.
- Selon les termes et conditions du contrat de location, le preneur a l'obligation d'enlever les améliorations locatives ou les équipements fixes à la fin de la durée du contrat et de remettre les locaux dans leur état initial.
- Les contrats ont été classés en tant que contrats de location simple selon IAS 17. L'entité B a comptabilisé l'obligation d'enlever les améliorations locatives ou les équipements fixes en tant que passif conformément à IAS 37, au moment de l'installation des biens sous-jacents. Le débit compensatoire a été comptabilisé comme faisant partie du coût d'une immobilisation corporelle selon le paragraphe 16 d'IAS 16.
- On suppose que l'entité B comptabilisera les coûts de remise en état engagés après l'adoption d'IFRS 16 selon le point de vue 1A ci-dessus (c'est-à-dire comme faisant partie du coût de l'actif au titre du droit d'utilisation).

Question 2 : Lors de l'adoption d'IFRS 16, comment l'entité B devrait-elle comptabiliser les coûts de remise en état relatifs aux contrats de location simple qui sont inscrits dans le coût de l'immobilisation corporelle?

Le Groupe discute de la question 2 en considérant chacune des dispositions transitoires prévues au paragraphe C5 d'IFRS 16, c'est-à-dire :

- (a) soit de façon rétrospective, la période antérieure étant retraitée pour tenir compte des effets d'IFRS 16 (méthode rétrospective intégrale);
- (b) soit de façon rétrospective en comptabilisant l'effet cumulatif de l'application initiale de la norme à la date de première application (méthode rétrospective modifiée).

Si le point de vue 1B (comptabilisation des coûts de remise en état comme faisant partie du coût de l'immobilisation corporelle) était appliqué, l'adoption d'IFRS 16 n'entraînerait aucun changement de traitement comptable, quelle que soit la méthode d'application rétrospective (intégrale ou modifiée) retenue. Lors du passage à IFRS 16, l'entité reporterait simplement en avant la valeur comptable des coûts de remise en état de l'immobilisation corporelle.

Question 2.1 : Si l'entité B applique la méthode rétrospective intégrale, comment devrait-elle évaluer l'actif au titre du droit d'utilisation?

Analyse

Selon la méthode rétrospective intégrale, l'entité doit évaluer l'actif au titre du droit d'utilisation comme si IFRS 16 avait toujours été appliquée. Le montant des coûts de remise en état inscrit dans le coût de l'actif au titre du droit d'utilisation correspond à celui du passif lié à la remise en état comptabilisé selon IAS 37 à la date de début du contrat.

Après la date de début, l'entité comptabilise toute dépréciation et tout autre événement influant sur la valeur comptable de l'actif au titre du droit d'utilisation en application d'IFRS 16.

Comme l'entité B a comptabilisé les coûts de remise en état comme faisant partie de l'immobilisation corporelle selon IAS 16, elle doit décomptabiliser ces coûts. Tout écart entre la valeur comptable des coûts de remise en état inscrits dans le coût de l'actif au titre du droit d'utilisation et la valeur comptable sortie de l'immobilisation corporelle sera comptabilisé en tant qu'ajustement des résultats non distribués à l'ouverture de la première période présentée.

Si l'entité B n'applique pas la méthode rétrospective intégrale, elle a le choix entre deux options pour évaluer l'actif au titre du droit d'utilisation à la date de première application selon la méthode rétrospective modifiée. Ces deux options sont décrites aux paragraphes C8(b)(i) et C8(b)(ii) d'IFRS 16 (voir les questions 2.2 et 2.3, respectivement).

Discussion du Groupe

La discussion du Groupe sur la question 2.1 repose sur la supposition que la méthode comptable retenue par l'entité consiste à comptabiliser les coûts de remise en état comme faisant partie du coût de l'actif au titre du droit d'utilisation (point de vue 1A). Les membres du Groupe qui interviennent sur cette question appuient l'analyse ci-dessus. Toutefois, plusieurs membres du Groupe soulignent qu'ils ne voient pas le point de vue 1A comme la seule réponse à la question 1,

et ils estiment que la complexité du traitement comptable résulte du raisonnement qui sous-tend le point de vue 1A.

Question 2.2 : Comment l'entité B devrait-elle évaluer l'actif au titre du droit d'utilisation selon la méthode rétrospective modifiée exposée au paragraphe C8(b)(i) d'IFRS 16, en vertu de laquelle l'actif au titre du droit d'utilisation avant actualisation est évalué de la même manière que selon la méthode rétrospective intégrale, sous réserve des mesures de simplification que l'entité B choisit d'appliquer?

Point de vue 2.2A – L'actif au titre du droit d'utilisation doit être évalué à sa valeur comptable comme si IFRS 16 avait été appliquée depuis la date de début du contrat de location, mais actualisé à l'aide du taux d'emprunt marginal du preneur à la date de première application.

Les tenants de ce point de vue considèrent que, en cas d'application du paragraphe C8(b)(i) d'IFRS 16, l'actif au titre du droit d'utilisation est évalué de manière semblable à ce que prévoit la méthode rétrospective intégrale, sous réserve des mesures de simplification que le preneur choisit d'appliquer conformément au paragraphe C10 d'IFRS 16, sauf en ce qui concerne le taux d'actualisation. Toutefois, tout écart entre la valeur comptable des coûts de remise en état inscrits dans le coût de l'actif au titre du droit d'utilisation et la valeur comptable sortie de l'immobilisation corporelle doit être comptabilisé en tant qu'ajustement des résultats non distribués à la date de première application.

Les mesures de simplification possibles en cas d'application de la méthode rétrospective modifiée, qui sont exposées au paragraphe C10 d'IFRS 16, ne prévoient pas d'allègement à l'égard des coûts de remise en état. L'allègement qui consiste à utiliser le taux d'emprunt marginal du preneur à la date de première application ne s'applique pas à l'obligation liée à la mise hors service de l'immobilisation, puisque les coûts de remise en état sont évalués et actualisés en vertu d'IAS 37 et non d'IFRS 16.

Point de vue 2.2B – L'entité B doit recréer l'actif au titre du droit d'utilisation en ce qui concerne la composante se rapportant aux paiements de loyers, mais continuer d'inclure la valeur comptable des coûts de remise en état dans le coût de l'immobilisation corporelle.

Les tenants de ce point de vue considèrent que le paragraphe C8(b)(i) d'IFRS 16 ne traite pas de la comptabilisation des coûts de remise en état déjà inscrits dans le coût de l'immobilisation corporelle conformément à IAS 16. Par conséquent, la norme n'empêche pas le report en avant de la valeur comptable de ces coûts de remise en état comme faisant partie de l'immobilisation corporelle.

L'entité B pourrait choisir plusieurs des mesures de simplification exposées au paragraphe C10 d'IFRS 16. Par conséquent, l'actif au titre du droit d'utilisation ne sera pas nécessairement égal à celui qui serait déterminé si la méthode rétrospective intégrale était employée.

Discussion du Groupe

Les membres du Groupe qui interviennent sont d'avis que l'évaluation de l'actif au titre du droit d'utilisation s'apparente à la méthode rétrospective intégrale, sauf pour ce qui est de l'utilisation du taux d'emprunt marginal à la date de première application (point de vue 2.2A). Là encore, ce point

de vue repose sur la supposition que l'entité a souscrit au point de vue 1A de la question 1, à savoir comptabiliser les coûts de remise en état comme faisant partie de l'actif au titre du droit d'utilisation.

Question 2.3 : Si l'entité B applique le paragraphe C8(b)(ii) d'IFRS 16, quel traitement devrait-elle appliquer à la valeur comptable des coûts de remise en état déjà comptabilisés, lors du passage à IFRS 16?

Le paragraphe C8(b)(ii) d'IFRS 16 indique que le preneur doit choisir, pour chaque contrat de location, d'évaluer l'actif au titre du droit d'utilisation « au montant de l'obligation locative, ajusté du montant des loyers payés d'avance ou à payer qui étaient comptabilisés dans l'état de la situation financière relativement à ce contrat de location immédiatement avant la date de première application ».

Point de vue 2.3A – L'entité B doit reporter en avant la valeur comptable des coûts de remise en état dans le coût de l'immobilisation corporelle.

Selon le paragraphe C8(b)(ii) d'IFRS 16, l'entité doit continuer d'inclure la valeur comptable des coûts de remise en état dans le coût de l'immobilisation corporelle. Les coûts de remise en état ne font pas partie de l'obligation locative ou des ajustements décrits dans ce paragraphe.

Point de vue 2.3B – L'entité B doit sortir la valeur comptable des coûts de remise en état du coût de l'immobilisation corporelle.

Les tenants de ce point de vue font remarquer que le paragraphe C8(b)(ii) d'IFRS 16 présume que le solde d'ouverture de l'actif au titre du droit d'utilisation, au moment de la transition, est égal à l'obligation locative. Par conséquent, la valeur comptable des coûts de remise en état inscrits dans l'immobilisation corporelle doit être décomptabilisée, puis comptabilisée en tant qu'ajustement des résultats non distribués lors du passage à IFRS 16.

Point de vue 2.3C – L'entité B doit transférer la valeur comptable des coûts de remise en état dans le coût de l'actif au titre du droit d'utilisation.

Selon ce point de vue, les coûts de remise en état s'apparentent à des « loyers payés d'avance », lesquels sont pris en compte en tant qu'ajustement de leur valeur comptable dans l'obligation locative lors de la détermination de l'actif au titre du droit d'utilisation selon le paragraphe C8(b)(ii) d'IFRS 16.

Discussion du Groupe

Les membres du Groupe expriment des points de vue divergents sur cette question.

Certains membres du Groupe sont partisans de l'uniformité des traitements comptables entre la méthode retenue pour la transition et celle appliquée sur une base continue après mise en œuvre d'IFRS 16. Si la méthode comptable retenue par l'entité consiste à comptabiliser les coûts de remise en état comme faisant partie de l'actif au titre du droit d'utilisation, ce serait manquer de cohérence que de laisser les coûts de remise en état comme faisant partie du coût de l'immobilisation corporelle lors du passage à IFRS 16. Par conséquent, il paraît plus raisonnable de transférer la valeur comptable des coûts de remise en état au coût de l'actif au titre du droit d'utilisation (point de vue 2.3C) plutôt que de les laisser comme faisant partie du coût de l'immobilisation corporelle (point de vue 2.3A).

Quelques-uns des membres du Groupe, qui défendent aussi le recours à un traitement comptable uniforme, estiment qu'il serait difficile d'empêcher la radiation des coûts de remise en état à la date de première application, étant donné l'ambiguïté des dispositions transitoires. Toutefois, d'autres membres du Groupe expriment des réserves quant à la décomptabilisation de la valeur comptable des coûts de remise en état faisant partie du coût de l'immobilisation corporelle (point de vue 2.3B), car, ce faisant, l'entité n'attribue aucune valeur à l'obligation liée à la mise hors service de l'immobilisation, dans la partie « actif » de l'état de la situation financière.

Plusieurs autres membres du Groupe estiment qu'il est difficile d'écarter l'un ou l'autre des points de vue exprimés. De plus, un membre du Groupe estime que l'absence de dispositions transitoires dans IFRS 16, en ce qui a trait au point soulevé dans la question 2.3, pourrait laisser entendre que le point de vue 1B reflète l'intention visée à la question 1 (à savoir que les coûts de remise en état font partie du coût de l'immobilisation). Toutefois, un autre membre du Groupe est d'avis que le fait que les normes IFRS ne traitent pas de la question ne devrait pas être interprété comme une réponse en soi.

Le Groupe est d'avis que les questions 2.1 à 2.3, qui sont toutes liées à la transition, dépendent de la question de savoir si, après l'adoption d'IFRS 16, le preneur devrait comptabiliser les coûts d'enlèvement des équipements et de remise en état du terrain loué comme faisant partie du coût de l'actif au titre du droit d'utilisation ou du coût de l'immobilisation corporelle (question 1). Le Groupe reconnaît également que la clarification des dispositions transitoires devient pressante, étant donné l'imminence de l'entrée en vigueur d'IFRS 16. Par conséquent, selon le caractère significatif, il peut être important que l'entité présente la méthode comptable selon laquelle elle évalue l'actif au titre du droit d'utilisation ou l'immobilisation corporelle, lors de la comptabilisation des coûts de remise en état dans le cadre d'un contrat de location.

Un représentant des Autorités canadiennes en valeurs mobilières fait remarquer qu'il serait intéressant de clarifier la question 1, car elle restera d'actualité après l'adoption d'IFRS 16. Si de nouvelles informations devaient paraître pour clarifier les exigences d'IFRS 16, alors les indications d'IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs* sur la comptabilisation du changement de méthode comptable devraient être prises en compte.

Dans l'ensemble, le Groupe recommande que ces questions, et plus particulièrement la question 1, fassent l'objet de discussions avec le CNC pour déterminer quelles mesures de clarification peuvent être prises au bénéfice des parties prenantes. Le CNC discutera de cette question lors de sa réunion de novembre 2018.

(Pour prendre connaissance dans le détail des discussions et des opinions exprimées, écoutez le [clip audio](#) [en anglais seulement].)

IFRS 16 : Identification des composantes locatives distinctes

Lorsqu'un contrat de location vise à la fois un terrain et un immeuble, le preneur doit suivre les indications du paragraphe 12 d'IFRS 16 *Contrats de location* pour déterminer si le droit d'utilisation du terrain et le droit d'utilisation de l'immeuble constituent une composante locative unique ou deux composantes locatives distinctes.

Le paragraphe B32 d'IFRS 16 énonce les critères permettant de déterminer si le droit d'utiliser un bien sous-jacent constitue une composante locative distincte :

- 1) le preneur peut tirer avantage de l'utilisation du bien sous-jacent, pris isolément ou en combinaison avec d'autres ressources aisément disponibles;
- 2) le bien sous-jacent ne dépend pas fortement d'autres biens sous-jacents prévus au contrat et n'y est pas étroitement lié.

Si l'entité choisit d'appliquer IFRS 16 de manière rétrospective en comptabilisant l'effet cumulatif de l'application initiale de la norme à la date de première application (selon la méthode rétrospective modifiée), elle doit appliquer les dispositions transitoires à l'égard des contrats de location qui étaient auparavant, selon IAS 17 *Contrats de location*, des contrats de location simple ou de location-financement.

Le Groupe discute de deux mises en situation et se penche sur quatre questions relativement à l'identification des composantes locatives distinctes d'un contrat de location visant un terrain et un immeuble.

Mise en situation 1

- Une entité conclut un contrat de location visant un bien immobilier composé d'un immeuble et du terrain sur lequel est situé cet immeuble. L'immeuble ne peut pas être déplacé, et le terrain ne pourrait pas accueillir un second immeuble.
- Le preneur exploite un commerce de détail dans l'immeuble loué.
- Le contrat de location ne contient pas de composantes non locatives à payer au bailleur.

Question 1 : L'immeuble et le terrain sont-ils considérés comme des composantes locatives distinctes selon IFRS 16?

Point de vue 1A – Non.

Les tenants de ce point de vue font remarquer que les critères énoncés au paragraphe B32 d'IFRS 16 ne sont pas remplis parce que le preneur ne peut pas tirer avantage de l'immeuble sans le terrain sur lequel il est situé, ni remplacer le terrain ou l'immeuble par d'autres ressources aisément disponibles.

Point de vue 1B – Oui.

Les tenants de ce point de vue s'en remettent aux indications explicites des PCGR américains sur cette question. Le paragraphe 842-10-15-29 de l'Accounting Standards Codification stipule ce qui suit :

[TRADUCTION] « Nonobstant les directives du paragraphe 842-10-15-28, pour classer et comptabiliser le contrat de location d'un terrain et d'autres biens, une entité doit comptabiliser le droit d'utiliser le terrain en tant que composante locative distincte, à moins que l'effet comptable d'une telle distinction soit négligeable (par exemple, si le fait de séparer la composante terrain n'a d'effet sur le classement d'aucune composante locative ou si le montant comptabilisé au titre de la composante terrain est négligeable). »

Les indications des PCGR américains sous-entendent que le terrain est effectivement une composante locative distincte. Toutefois, sa comptabilisation distincte dépendra de la question de savoir si l'effet comptable d'une telle distinction est significatif ou non.

Discussion du Groupe

Pour cette mise en situation, les membres du Groupe font remarquer que l'immeuble et le terrain ne sont pas considérés comme des composantes locatives distinctes, parce qu'ils sont utilisés comme un élément unique (point de vue 1A). L'un des membres du Groupe rappelle qu'il serait inapproprié de se tourner vers les PCGR américains, parce que les indications dans ce domaine diffèrent de celles des normes IFRS.

Question 2 : En supposant que le contrat de location comprenne aussi un stationnement adjacent réservé exclusivement aux clients de l'entité, l'immeuble et le stationnement adjacent sont-ils considérés comme des composantes locatives distinctes selon IFRS 16?

Point de vue 2A – Non.

Selon ce point de vue, l'immeuble et le stationnement dépendent fortement l'un de l'autre ou sont étroitement liés l'un à l'autre. Sans le commerce, le stationnement ne serait pas nécessaire. Et inversement, le stationnement permet aux clients d'accéder au commerce.

Point de vue 2B – Oui.

Selon ce point de vue, l'immeuble et le stationnement ne dépendent pas fortement l'un de l'autre ni ne sont étroitement liés l'un à l'autre. Par exemple, l'immeuble pourrait être sous-loué à un tiers. De plus, tous les clients n'ont pas besoin du stationnement, et il y a d'autres endroits pour stationner son véhicule à proximité. Cela signifie que le droit du preneur d'utiliser l'un des deux biens sous-jacents ne serait pas modifié si l'autre bien sous-jacent était retiré du contrat de location.

Discussion du Groupe

Certains membres du Groupe pensent que l'immeuble et le stationnement constituent des composantes locatives distinctes (point de vue 2A) et d'autres, non (point de vue 2B). Les faits et circonstances influent sur le jugement posé pour déterminer s'il existe des composantes locatives distinctes. Pour poser ce jugement, une entité devrait considérer un certain nombre de facteurs. À titre d'exemple, elle pourrait chercher à déterminer si le stationnement génère ses propres produits, si le contrat de location mentionne séparément l'immeuble et le stationnement, ou si l'immeuble est situé à un endroit auquel les clients ont accès même s'ils n'y viennent pas en voiture. Les membres du Groupe trouvent qu'il est difficile d'éliminer l'un ou l'autre des points de vue. L'un d'entre eux fait remarquer que, si les périodes d'amortissement sont les mêmes pour l'immeuble et le stationnement, l'effet sur les états financiers ne sera probablement pas significatif, indépendamment de la question de savoir s'ils sont considérés comme des composantes locatives distinctes.

Question 3 : Le paragraphe C3 d'IFRS 16 présente une mesure de simplification qui permet au preneur de ne pas réapprécier si un contrat est ou contient un contrat de location lors de l'adoption d'IFRS 16. En supposant que le preneur ait choisi de se prévaloir de cette mesure de simplification, serait-il tenu de réapprécier si le contrat de location contient des composantes locatives distinctes lors du passage à IFRS 16?

Point de vue 3A – Oui.

Les tenants de ce point de vue sont d'avis que le preneur serait tenu d'appliquer le paragraphe B32 d'IFRS 16 (qui contient les critères d'identification des composantes locatives distinctes), parce que la norme ne prévoit pas d'allégement transitoire qui exempterait le preneur de l'exécution de cette appréciation.

Point de vue 3B – Non.

Les tenants de ce point de vue invoquent le fait que la mesure de simplification du paragraphe C3 d'IFRS 16 n'exige pas que le preneur réapprécie si le contrat est ou contient un contrat de location lors de l'adoption d'IFRS 16. Par conséquent, le preneur ne serait pas tenu de déterminer si un contrat qui est un contrat de location contient des composantes locatives distinctes.

Discussion du Groupe

Les membres du Groupe sont d'avis que le preneur est tenu de déterminer si le contrat de location contient des composantes locatives distinctes lors du passage à IFRS 16 (point de vue 3A), la raison en étant que la mesure de simplification du paragraphe C3 d'IFRS 16 vise uniquement à apprécier, lors de l'adoption d'IFRS 16, s'il existe un contrat de location. Par conséquent, l'entité est tenue d'appliquer le paragraphe B32 d'IFRS 16 pour identifier les composantes locatives distinctes.

Mise en situation 2

En 2001, un preneur a conclu un contrat de location visant un terrain et un immeuble. Conformément à IAS 17, le preneur a conclu que la composante terrain du contrat était un contrat de location simple et que la composante immeuble était un contrat de location-financement.

Selon le point de vue 3A de la question 3, on suppose que le preneur a déterminé, lors du passage à IFRS 16, que le terrain et l'immeuble constituent une composante locative unique en application du paragraphe B32 d'IFRS 16 (point de vue 1A de la question 1). Par ailleurs, le preneur a choisi d'appliquer IFRS 16 selon la méthode rétrospective modifiée.

Question 4 : Étant donné que le preneur a conclu que le terrain et l'immeuble constituent une composante locative unique lors du passage à IFRS 16, comment devrait-il appliquer les dispositions transitoires d'IFRS 16?

Les paragraphes C8 à C12 d'IFRS 16 fournissent des dispositions transitoires à l'intention du preneur qui a retenu la méthode rétrospective modifiée.

Point de vue 4A – Appliquer les dispositions transitoires visant les contrats de location simple à la composante locative unique (le terrain et l'immeuble).

Selon ce point de vue, le paragraphe C11 d'IFRS 16 exige du preneur qu'il comptabilise l'actif au titre du droit d'utilisation et l'obligation locative relative aux contrats de location-financement

conformément à IAS 17 à compter de la date de première application. Toutefois, comme le preneur a déterminé que le terrain et l'immeuble constituent une composante locative unique et qu'ils ne sont pas considérés comme un contrat de location-financement en vertu d'IAS 17, l'entité doit appliquer les dispositions transitoires pour les contrats de location simple.

Point de vue 4B – Appliquer les dispositions transitoires visant les contrats de location simple au terrain et celles visant les contrats de location-financement à l'immeuble.

Selon ce point de vue, le preneur doit comptabiliser l'actif au titre du droit d'utilisation et l'obligation locative relative au terrain et les évaluer conformément aux paragraphes C8 à C10 d'IFRS 16. Il reporte en avant la valeur comptable de l'actif au titre du droit d'utilisation et de l'obligation locative calculée à l'égard de l'immeuble selon IAS 17 à la date de première application, conformément au paragraphe C11 d'IFRS 16.

Les tenants de ce point de vue pensent que l'application de la norme à compter de la date de première application ne dégage pas le preneur de la comptabilisation prescrite à l'égard des contrats de location-financement (c'est-à-dire le report en avant des soldes actuels). Cette exigence ne s'applique qu'aux évaluations subséquentes. Le preneur utiliserait deux taux d'actualisation distincts : le taux établi à la date de début du contrat dans le cas du contrat de location-financement et le taux établi à la date de première application dans le cas du contrat de location simple.

Point de vue 4C – L'entité dispose d'un choix de méthode comptable.

Les tenants de ce point de vue pensent que les normes IFRS ne sont pas explicites sur cette question et que, par conséquent, l'entité peut utiliser la méthode comptable de son choix lors de l'adoption d'IFRS 16.

Discussion du Groupe

La majorité des membres du Groupe sont d'avis que l'entité peut utiliser la méthode comptable de son choix, parce qu'il est difficile d'écarter l'un ou l'autre des deux autres points de vue (point de vue 4C).

Certains membres du Groupe estiment que le point de vue 4A se justifie, parce que l'entité applique d'abord IFRS 16 pour déterminer si le terrain et l'immeuble constituent une composante locative unique. Pour cette composante locative unique, l'entité détermine ensuite qu'il n'y a pas de contrat de location-financement à la date de première application. Par conséquent, le paragraphe C11 des dispositions transitoires d'IFRS 16 ne s'applique pas et, par défaut, ce sont donc les dispositions transitoires applicables aux contrats de location déjà classés en tant que contrats de location simple qui s'appliquent.

D'autres membres du Groupe font remarquer que le point de vue 4B peut se justifier dans une certaine mesure, étant donné que, selon IAS 17, l'entité avait un contrat de location simple et un contrat de location-financement et que des dispositions transitoires différentes s'appliquent à ces deux types de contrats. Par conséquent, les membres du Groupe trouvent qu'il est difficile d'écarter l'un ou l'autre point de vue, mais remarquent que la question se pose uniquement lors du passage à IFRS 16.

Dans l'ensemble, la discussion du Groupe attire l'attention sur les facteurs à considérer lors de l'identification des composantes locatives distinctes ainsi que sur certaines difficultés d'application des dispositions transitoires. Aucune autre mesure n'est recommandée au CNC.

(Pour prendre connaissance dans le détail des discussions et des opinions exprimées, écoutez le [clip audio](#) [en anglais seulement].)

IFRS 16 : Indications sur les contrats de location de « faible valeur »

Selon l'exemption relative à la comptabilisation prévue au paragraphe 5 d'IFRS 16 *Contrats de location*, le preneur peut choisir de ne pas comptabiliser un actif au titre du droit d'utilisation et une obligation locative dans le cas des contrats de location dont le bien sous-jacent est de faible valeur. La valeur du bien sous-jacent repose sur la valeur du bien à l'état neuf, peu importe l'âge de ce bien au moment de la location. Le choix peut être exercé contrat par contrat. Le preneur qui choisit de se prévaloir de cette exemption doit comptabiliser en charges les paiements de loyers, soit selon la méthode linéaire sur la durée du contrat de location, soit selon une autre méthode systématique.

Les paragraphes B3 à B8 d'IFRS 16 contiennent des indications concernant l'application de cette exemption relative à la comptabilisation, y compris des exemples de biens sous-jacents de faible valeur comme les tablettes et les ordinateurs personnels, les petits meubles de bureau ainsi que les téléphones. La notion de « faible valeur » n'y est cependant pas quantifiée de manière explicite. Le paragraphe B5 mentionne plutôt ce qui suit :

« Le bien sous-jacent ne peut être de faible valeur que si les deux conditions suivantes sont réunies :

- (a) le preneur peut tirer avantage de l'utilisation du bien sous-jacent pris isolément ou en le combinant avec d'autres ressources aisément disponibles;
- (b) le bien sous-jacent ne dépend pas fortement d'autres biens et n'y est pas étroitement lié. »

Le paragraphe BC100 de la Base des conclusions d'IFRS 16 rappelle quant à lui que, lorsqu'il a pris ses décisions au sujet de l'exemption, l'IASB avait à l'esprit les contrats de location dont le bien sous-jacent, à l'état neuf, avait une valeur de l'ordre de 5 000 \$ US ou moins.

Le Groupe analyse la mise en situation exposée ci-après, afin de mettre en lumière les facteurs à prendre en compte pour déterminer si un bien loué est admissible à l'exemption relative à la comptabilisation des biens de faible valeur.

Mise en situation

L'entité est partie à des contrats de location visant les biens suivants :

- des immeubles;
- des véhicules (chacun valant nettement plus que 5 000 \$ US à l'état neuf);
- du mobilier de bureau (chaque meuble valant 7 000 \$ CA, soit 5 300 \$ US, à l'état neuf);

- du matériel informatique, dont un contrat visant 100 ordinateurs portables (chacun d'une valeur de 1 000 \$ CA à l'état neuf, de sorte que la valeur totale du contrat de location est de 100 000 \$ CA).

Question : Parmi ces biens loués, lesquels sont admissibles à l'exemption relative à la comptabilisation des biens de faible valeur?

Point de vue A – Le mobilier de bureau et le matériel informatique.

Les tenants de ce point de vue rappellent qu'IFRS 16 ne quantifie pas explicitement la notion de faible valeur. Bien que la Base des conclusions d'IFRS 16 mentionne que l'IASB avait à l'esprit une valeur de l'ordre de 5 000 \$ US ou moins, ce montant n'est pas considéré comme un critère de démarcation. Par conséquent, la valeur du mobilier de bureau est considérée comme étant suffisamment faible pour que ce bien soit admissible à l'exemption, bien que la valeur de chaque élément soit supérieure à 5 000 \$ US.

Les tenants de ce point de vue font aussi remarquer que l'exemption relative à comptabilisation peut être appliquée contrat par contrat, sous réserve de la condition concernant l'interdépendance énoncée au paragraphe B5 d'IFRS 16. L'entité n'est pas tenue de considérer les contrats de location globalement pour déterminer si leur effet général est significatif. Dans le cas des contrats de location de matériel informatique, la valeur totale des biens est de 100 000 \$ CA à l'état neuf, mais chaque ordinateur portable ne vaut que 1 000 \$ CA à l'état neuf et est donc admissible à l'exemption.

En ce qui concerne les contrats de location d'immeubles et de véhicules, les biens sous-jacents ont, à l'état neuf, une valeur nettement supérieure à 5 000 \$ US. Par conséquent, ils devraient être comptabilisés et évalués conformément à IFRS 16.

Point de vue B – Le matériel informatique seulement.

Ce point de vue est semblable au point de vue A, sauf que la limite de 5 000 \$ US est considérée comme un critère de démarcation.

Les tenants de ce point de vue sont d'avis que, bien qu'IFRS 16 ne quantifie pas explicitement la notion de faible valeur, le paragraphe BC100 de la Base des conclusions stipule un plafond de 5 000 \$ US, qui peut représenter un critère de démarcation. Par conséquent, les contrats de location de mobilier de bureau ne seraient pas admissibles à l'exemption relative à la comptabilisation, étant donné que, pris isolément, les biens sous-jacents ont, à l'état neuf, une valeur supérieure au plafond de 5 000 \$ US à la date de passation du contrat.

Point de vue C – Le mobilier de bureau seulement.

Ce point de vue est semblable au point de vue A, sauf dans l'interprétation des indications sur l'application de la norme « contrat par contrat ».

Les tenants de ce point de vue reconnaissent que l'exemption relative à comptabilisation peut être appliquée contrat par contrat, sous réserve de la condition concernant l'interdépendance énoncée au paragraphe B5 d'IFRS 16. Cependant, dans le cas des contrats de location de matériel

informatique, chaque bien loué fait partie d'un contrat de location global et la valeur totale des biens est de 100 000 \$ CA à l'état neuf. Le contrat ne serait donc pas admissible à l'exemption.

Point de vue D – Aucun contrat de location n'est admissible à l'exemption.

Les tenants de ce point de vue adhèrent au point de vue A en ce qui concerne les immeubles et les véhicules, au point de vue B pour ce qui est du mobilier de bureau et au point de vue C pour le matériel informatique.

Discussion du Groupe

Une grande majorité des membres du Groupe sont d'avis que les contrats de location de mobilier de bureau et de matériel informatique sont admissibles à l'exemption visant les biens de faible valeur qui est prévue dans IFRS 16 (point de vue A).

Les membres du Groupe font valoir que le montant de 5 000 \$ US dont il est question au paragraphe BC100 de la Base des conclusions d'IFRS 16 n'est pas destiné à être considéré comme un critère de démarcation. Les entités doivent faire appel au jugement lorsqu'elles appliquent l'exemption relative à la comptabilisation aux contrats de location dont le bien sous-jacent est de faible valeur. Par ailleurs, des membres du Groupe précisent que, bien que l'exemption relative à la comptabilisation ne constitue pas une évaluation de l'importance relative, cette dernière est susceptible d'entrer en ligne de compte lors de l'application de cette exemption prévue dans IFRS 16.

Certains membres du Groupe font observer que, dans la pratique, les entités s'en remettent à leur politique d'inscription à l'actif pour déterminer si un bien loué est de faible valeur. Toutefois, il est souligné que, si l'entité ne comptabilise pas un bien loué, elle risque de sous-évaluer ses passifs également. Cet effet sur la situation financière de l'entité n'est pas le même que si l'entité prend la décision de ne pas inscrire à l'actif certains éléments d'immobilisations corporelles. Par conséquent, les entités devraient s'assurer que l'effet de la non-comptabilisation de biens loués de faible valeur est étudié du point de vue aussi bien de l'actif que du passif, d'autant qu'il pourrait y avoir des répercussions sur les clauses restrictives et les liquidités.

Par ailleurs, les entités sont tenues de présenter la charge relative aux contrats de location dont le bien sous-jacent est de faible valeur; aussi est-il important qu'elles se dotent d'un système pour en faire le suivi. Un représentant des Autorités canadiennes en valeurs mobilières fait remarquer que cette information à fournir est un indicateur important de la façon dont le jugement est appliqué pour déterminer ce que l'entité considère comme étant des biens de faible valeur.

La discussion du Groupe attire l'attention sur les jugements qui entrent en jeu lors de l'application de l'exemption relative à la comptabilisation aux contrats de location dont le bien sous-jacent est de faible valeur. Aucune autre mesure n'est recommandée au CNC.

(Pour prendre connaissance dans le détail des discussions et des opinions exprimées, écoutez le [clip audio](#) [en anglais seulement].)

IFRS 16 : Taux d'actualisation du preneur

Lors de sa réunion de janvier 2018, le Groupe a discuté de la question de savoir si, à la date de première application d'IFRS 16 *Contrats de location*, une entité devrait utiliser un taux d'intérêt qui reflète la durée initiale du contrat de location ou sa durée résiduelle pour évaluer son obligation locative selon les dispositions du paragraphe C8(a). Le Groupe a convenu que les dispositions transitoires d'IFRS 16 ne traitent pas explicitement de cette question.

Dans le cadre de la réunion d'octobre, le Groupe discute d'abord d'une question sur les dispositions transitoires relatives à l'évaluation de l'actif au titre du droit d'utilisation (question 1).

Question 1 : Une entité a décidé d'évaluer l'actif au titre du droit d'utilisation en application du paragraphe C8(b)(i) d'IFRS 16. Lors de l'adoption initiale d'IFRS 16, le preneur devrait-il évaluer l'actif au titre du droit d'utilisation à l'aide du même taux d'emprunt marginal qui a servi à évaluer l'obligation locative? Ou encore, le preneur peut-il choisir d'utiliser un taux qui reflète la durée initiale du contrat de location, même si l'obligation locative a été évaluée en fonction de sa durée résiduelle?

Le paragraphe C8(b)(i) d'IFRS 16 fournit des indications sur la comptabilisation, à la date de première application, d'un actif au titre du droit d'utilisation pour les contrats de location antérieurement classés en tant que contrats de location simple en application d'IAS 17 *Contrats de location*. Selon ces indications, le preneur peut évaluer l'actif au titre du droit d'utilisation « en en déterminant la valeur comptable comme si la [...] norme avait été appliquée depuis la date de début du contrat de location, puis en l'actualisant à l'aide de son taux d'emprunt marginal à la date de première application ».

Point de vue 1A – L'actif au titre du droit d'utilisation et l'obligation locative devraient être évalués à l'aide du même taux d'emprunt marginal.

Les tenants de ce point de vue font observer que les paragraphes C8(a) et C8(b)(i) d'IFRS 16 emploient les mêmes termes pour traiter de l'actualisation au taux d'emprunt marginal du preneur à la date de première application. Ils en déduisent que le même taux devrait être appliqué à l'actualisation de l'obligation locative et de l'actif au titre du droit d'utilisation.

De plus, l'intention qui sous-tend IFRS 16 est qu'un seul taux d'actualisation soit utilisé pour un nouveau contrat de location conclu après l'adoption de la norme. Si l'actif au titre du droit d'utilisation était évalué indépendamment de l'obligation locative, on obtiendrait des résultats anormaux.

Point de vue 1B – L'actif au titre du droit d'utilisation et l'obligation locative peuvent être évalués à l'aide d'un taux d'emprunt marginal reflétant les durées respectives des contrats de location.

Les tenants de ce point de vue font observer que le paragraphe C8(b) d'IFRS 16 stipule que le preneur doit « choisir pour chaque contrat de location » l'une des deux options offertes aux fins de l'évaluation de l'actif au titre du droit d'utilisation. Ce choix possible soutient le point de vue selon lequel il n'est pas nécessaire de suivre la même approche pour déterminer le taux d'emprunt marginal à appliquer à l'obligation locative et à l'actif au titre du droit d'utilisation.

Les paiements de loyers compris dans chacune des options exposées au paragraphe C8(b) d'IFRS 16 peuvent être perçus comme plus représentatifs de la durée à prendre en compte pour déterminer le taux d'emprunt marginal. En outre, le paragraphe C8(b)(i) d'IFRS 16 indique que le preneur doit évaluer l'actif au titre du droit d'utilisation « comme si la [...] norme avait été appliquée depuis la date de début du contrat de location », ce qui implique que les paiements de loyers pour la durée initiale du contrat soient pris en compte. Il semblerait incohérent d'actualiser ensuite ces flux de trésorerie à l'aide d'un taux reflétant plutôt la durée résiduelle du contrat.

Discussion du Groupe

Les membres du Groupe sont d'avis que, compte tenu des précisions données au point de vue 1A, l'actif au titre du droit d'utilisation et l'obligation locative devraient être évalués à l'aide du même taux d'emprunt marginal. Le fondement même d'IFRS 16 exige de faire preuve de cohérence dans l'évaluation de ces deux éléments.

Le Groupe discute ensuite d'autres facteurs que l'entité devrait prendre en compte pour déterminer son taux d'emprunt marginal (question 2). Cette question se divise en trois sous-questions, présentées ci-après, que le Groupe traite ensemble.

Question 2.1 : Le preneur peut-il utiliser le taux de ses emprunts existants en guise de taux d'emprunt marginal?

Analyse

Selon la définition d'IFRS 16, le taux d'emprunt marginal est le « taux d'intérêt que le preneur aurait à payer pour emprunter, pour une durée et avec une garantie similaires, les fonds nécessaires pour se procurer un bien de valeur similaire à l'actif au titre du droit d'utilisation dans un environnement économique similaire ».

Par conséquent, il y a de nombreux facteurs à considérer pour déterminer le taux d'emprunt marginal du preneur (à savoir la qualité de crédit, les termes et habitudes de paiement, la garantie offerte – y compris le nantissement de l'actif au titre du droit d'utilisation –, le taux d'emprunt qui serait payé pour obtenir un bien de valeur similaire et l'environnement économique).

Le taux d'emprunt marginal doit tenir compte des termes et conditions du contrat de location en cause. Par conséquent, le taux que le preneur paie sur ses emprunts existants peut servir de point de départ, mais il sera probablement nécessaire d'y apporter des ajustements.

Voici certains des facteurs à considérer pour déterminer s'il est nécessaire d'apporter un ajustement au taux des emprunts existants :

- L'entité a contracté ces emprunts à un moment différent par rapport au contrat de location en cause.
- Le niveau d'endettement du preneur est susceptible de changer par suite de la conclusion d'un nouveau contrat de location, ce qui influencerait sur le taux auquel l'entité peut contracter de nouveaux emprunts.
- Les taux des facilités de crédit ou des emprunts existants sont susceptibles de ne pas refléter des termes et conditions semblables à ceux du contrat de location en cause, ou une garantie

semblable à celle d'un contrat de location dans lequel il est possible que la seule garantie soit l'actif au titre du droit d'utilisation.

- Les emprunts existants pourraient contenir des options d'achat ou de vente susceptibles d'influer sur le taux du coupon.

Question 2.2 : Une filiale peut-elle utiliser le taux d'emprunt marginal de sa société mère?

Analyse

Il est possible qu'un groupe d'entités possède une fonction de trésorerie centralisée qui soit administrée par la société mère. La filiale n'a pas nécessairement contracté d'emprunts externes qui lui soient propres, mais elle ne peut pas recourir au taux d'emprunt marginal de sa société mère; selon IFRS 16, en effet, le taux d'emprunt marginal doit être spécifique au preneur. Le taux d'emprunt marginal de la société mère peut servir de point de départ, mais il devra être ajusté en fonction des différences que présente le profil de crédit de la filiale. Ces ajustements pourront être atténués si la société mère garantit les paiements de loyers de la filiale.

Une filiale étrangère devra considérer son environnement économique et déterminer notamment si ses contrats de location sont libellés dans une autre monnaie. De plus, il peut arriver qu'une filiale emprunte auprès de sa société mère à un taux intragroupe. Un ajustement sera peut-être nécessaire si ce taux intragroupe n'est pas conforme aux taux du marché selon le profil de crédit de la filiale.

Enfin, les considérations relatives aux autres ajustements du taux sont semblables à celles décrites à la question 2.1.

Question 2.3 : Comment un preneur devrait-il, aux fins de la détermination du taux d'emprunt marginal approprié, interpréter le passage de la définition de ce taux qui stipule que le preneur « aurait à payer pour emprunter, pour une durée [...] similaire[s] »?

Analyse

Bien qu'IFRS 16 ne soit pas explicite quant à la façon dont l'expression « durée similaire » devrait être interprétée, la période sur laquelle les paiements de loyers sont effectués et la fréquence de ces paiements devraient être prises en compte pour que le taux d'emprunt marginal établi soit véritablement représentatif des caractéristiques spécifiques du contrat de location.

Les risques associés à un contrat prévoyant des paiements périodiques fréquents de principal et d'intérêts (un emprunt amortissable) diffèrent de ceux associés à un contrat prévoyant un paiement unique de principal à l'échéance (un emprunt non amortissable). En supposant que tous les autres facteurs demeurent constants, le taux d'un emprunt prévoyant un paiement unique de principal à l'échéance sera souvent plus élevé que celui d'un emprunt prévoyant des paiements mensuels de principal et d'intérêts sur toute la durée du contrat. Par conséquent, cette détermination pourrait avoir une incidence considérable sur l'évaluation de l'obligation locative et de l'actif au titre du droit d'utilisation.

Discussion du Groupe

Plusieurs membres du Groupe font part de leurs réflexions et de leur propre expérience en ce qui a trait aux questions 2.1 à 2.3.

Dans une situation où le preneur est une filiale et qu'il existe une fonction de trésorerie centralisée, la difficulté réside dans l'ajustement du taux d'emprunt de la société pour qu'il corresponde au preneur et au taux s'appliquant à une immobilisation précise. En général, cela implique de discuter avec le service de gestion de la trésorerie pour en arriver à un taux qui puisse être justifié et audité. Ce processus pourrait entraîner l'identification d'une fourchette de taux raisonnables et faire en sorte que l'entité doive user de jugement pour déterminer le taux le plus approprié pour un contrat de location donné. Il importe aussi d'apprécier de manière globale si tous les ajustements apportés au taux d'emprunt de la société sont raisonnables. Une manière de faire consiste à examiner les taux des contrats de location conclus récemment, afin de voir s'ils se comparent au taux d'emprunt ajusté.

Certains membres du Groupe font aussi remarquer que d'autres facteurs peuvent jouer sur le type d'ajustements à apporter au taux d'un preneur à l'égard de ses emprunts existants. Une entité doit par exemple tenir compte de la durée du contrat de location, de la nature et de la qualité de la garantie fournie et de l'environnement économique dans lequel le contrat est conclu. Ces facteurs peuvent en effet différer de ceux entourant les conventions d'emprunt existantes de l'entité. De plus, certaines entités comme les petits émetteurs assujettis sont susceptibles de ne pas avoir d'autres emprunts existants qui pourraient servir de point de référence.

Bien qu'IFRS 16 indique clairement que le taux d'emprunt marginal du preneur doit tenir compte des termes et conditions du contrat de location en cause, il se peut que, dans la pratique, un certain degré de regroupement soit nécessaire pour appliquer la norme. Un membre fait l'analogie avec l'établissement de différents taux d'amortissement pour les catégories d'immobilisations corporelles. Par ailleurs, selon l'ampleur des contrats de location, il se peut qu'il faille fortement recourir au jugement pour décider quels sont les ajustements appropriés à apporter au taux d'emprunt du preneur. L'entité devrait donc vérifier si elle a fourni des informations adéquates pour que les utilisateurs des états financiers soient en mesure de comprendre les jugements importants ayant servi à établir un taux d'emprunt marginal raisonnable s'appliquant spécifiquement à un contrat de location significatif ou à un groupe de contrats de location significatifs.

Dans l'ensemble, la discussion du Groupe attire l'attention sur les facteurs que les entités doivent considérer lors de la détermination du taux d'emprunt marginal. Aucune autre recommandation n'est adressée au CNC.

(Pour prendre connaissance dans le détail des discussions et des opinions exprimées, écoutez le [clip audio](#) [en anglais seulement].)

IFRS 2 et IAS 8 : Modifications des conditions de performance

De nombreuses entités incorporent à leurs accords de paiement fondé sur des actions des conditions de performance hors marché. Une cible du BAIIA (bénéfice avant intérêts, impôts et amortissements) devant être atteinte pour que soient acquis les droits sur l'attribution pourrait constituer un exemple d'une telle condition. L'adoption d'une nouvelle norme comptable peut

toutefois remettre en question le caractère approprié des conditions de performance hors marché, en raison des effets qu'elle peut avoir sur ces conditions, notamment :

- (a) Le bénéfice net est susceptible de diminuer lorsque le modèle des pertes attendues décrit dans IFRS 9 *Instruments financiers* est appliqué à certains actifs financiers.
- (b) La comptabilisation des produits est susceptible d'intervenir plus tôt ou plus tard en vertu d'IFRS 15 *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients*.
- (c) Le BAIIA est susceptible d'augmenter par suite du passage à IFRS 16 *Contrats de location*.

Les entités peuvent décider de modifier leurs accords de paiement fondé sur des actions afin de tenir compte de l'effet de la nouvelle norme comptable. Une entité pourrait par exemple décider de relever la cible du BAIIA pour qu'elle tienne compte des effets de l'adoption d'IFRS 16. La comptabilisation des modifications apportées à des accords de paiement fondé sur des actions selon IFRS 2 *Paiement fondé sur des actions* dépend de la question de savoir si la modification augmente la juste valeur du paiement fondé sur des actions ou si elle est favorable d'une autre façon au bénéficiaire.

Le Groupe discute de la mise en situation exposée ci-dessous, afin de mettre en lumière la façon dont les entités devraient déterminer si la modification d'une condition de performance hors marché est favorable au bénéficiaire lorsque la direction modifie le régime en raison d'un changement de méthode comptable.

Mise en situation

1 ^{er} janvier 201X	- Octroi de 10 000 options sur actions; - Les options sont attribuées si les deux conditions suivantes sont réunies : - le bénéficiaire conserve son emploi pendant trois ans; - l'entité dégage un BAIIA cumulatif de plus de 1 000 UM pendant cette période de trois ans¹.
14 juillet 201X	L'entité calcule que le BAIIA cumulatif va augmenter d'environ 300 UM en raison de l'adoption d'une nouvelle norme comptable.
14 décembre 201X	Le conseil d'administration approuve une modification des options sur actions selon laquelle la cible du BAIIA est fixée à 1 300 UM.
1 ^{er} janvier 201Y	L'entité adopte une nouvelle norme comptable.

L'accord de paiement fondé sur des actions ne précise pas le mode d'application d'une modification de la condition de performance hors marché faisant suite à un changement de méthode comptable.

¹ C'est cette condition qui représente la « condition de performance hors marché ».

Question 1 : Si l'accord de paiement fondé sur des actions avait précisé le mode d'application d'une modification de la condition de performance hors marché, aurait-il fallu considérer que le régime avait été modifié?

Analyse

Le régime n'a pas été modifié si l'accord de paiement fondé sur des actions précisait le mode d'application du changement de méthode comptable. Cette situation s'apparente au traitement des dispositions antidilution qui est actuellement préconisé par IFRS 2.

Discussion du Groupe

De façon générale, le Groupe appuie l'analyse ci-dessus, selon laquelle le régime n'est pas modifié si l'accord de paiement fondé sur des actions précise le mode d'application d'une modification des conditions de performance hors marché. Toutefois, le Groupe insiste sur le fait que cette conclusion dépend du degré de précision de l'accord. Par exemple, si l'accord contient une clause antidilution, celle-ci doit être suffisamment précise pour s'appliquer à un scénario donné. Le Groupe fait observer qu'il est inhabituel, au Canada, que l'accord de paiement précise comment prendre en compte une modification des conditions de performance hors marché faisant suite à un changement de méthode comptable. Par ailleurs, si le régime est effectivement modifié, l'entité doit apprécier si cette modification est favorable au bénéficiaire pour qu'il y ait un effet comptable sur la performance financière de l'entité.

Question 2 : En supposant que le régime soit modifié, quels facteurs l'entité devrait-elle prendre en considération pour déterminer si la modification d'une condition de performance hors marché découlant d'un changement de méthode comptable est favorable ou défavorable au bénéficiaire?

Point de vue 2A – La modification absolue apportée à la condition.

Les tenants de ce point de vue estiment qu'il suffit de considérer la valeur nominale de la modification. Ainsi, dans cette mise en situation, la modification serait défavorable, car la cible du BAIIA a été relevée.

Point de vue 2B – Tous les faits et circonstances pertinents.

Les tenants de ce point de vue font remarquer que, si le point de vue A est facile d'application, il ne tient pas compte du motif de la modification apportée. Dans la situation en cause, par exemple, si le changement de méthode comptable avait eu pour effet de diminuer le bénéfice net de 300 UM et que la direction avait abaissé la cible à 700 UM, la modification aurait été jugée favorable au bénéficiaire uniquement parce qu'elle était faite à la baisse.

Il est donc important de considérer tous les faits et circonstances pertinents en vue de poser le jugement. En outre, il pourra être nécessaire de fournir des informations dans les états financiers selon le paragraphe 122 d'IAS 1 *Présentation des états financiers*.

Point de vue 2C – Un sous-ensemble des faits et circonstances pertinents.

Les tenants de ce point de vue adoptent une position semblable à celle du point de vue 2B, à ceci près qu'ils estiment que certains facteurs seulement sont considérés comme pertinents.

Point de vue 2D – Choix de méthode comptable.

Comme les normes IFRS n'indiquent pas comment l'entité doit procéder à cette détermination, les trois points de vue ci-dessus sont acceptables. L'entité devrait choisir une méthode appropriée et l'appliquer de manière cohérente.

Discussion du Groupe

Pour analyser les points de vue répondant à la question 2, plusieurs membres du Groupe étudient les scénarios suivants :

	Scénario initial	Scénario 1	Scénario 2	Scénario 3
Cible du BAIIA	1 000 UM	1 300 UM	1 300 UM	1 300 UM
BAIIA prévisionnel*	1 000 UM	1 300 UM	1 100 UM	1 500 UM
La modification est-elle considérée comme favorable ou défavorable pour le bénéficiaire?	Sans objet	Neutre (ni favorable ni défavorable)	Défavorable	Favorable

* Le BAIIA prévisionnel correspond à la prévision initiale, ajustée uniquement pour tenir compte du changement de norme comptable.

La discussion du Groupe porte essentiellement sur la différence entre le point de vue 2A (considérer la modification absolue apportée à la condition) et le point de vue 2B (considérer tous les faits et circonstances pertinents).

Le Groupe discute de la question de savoir si une entité doit étudier la modification selon une approche à deux étapes; autrement dit, il convient de déterminer si le passage de la cible du BAIIA initiale à la cible révisée doit être divisé en deux composantes. Par exemple, la modification totale de la cible du BAIIA dans les scénarios 2 et 3 est de 300 UM (la cible passe de 1 000 UM à 1 300 UM). Cette modification de 300 UM doit-elle être analysée de la manière indiquée ci-dessous pour que subsiste l'intention décrite dans le point de vue 2B?

- Pour le scénario 2, une tranche de 100 UM de la modification provient de l'effet du changement de méthode comptable. Le solde de 200 UM est une modification non favorable, puisque, pour avoir droit à l'attribution, les employés doivent atteindre une cible supérieure à la cible initiale du BAIIA.
- Pour le scénario 3, une tranche de 500 UM de la modification provient de l'effet du changement de méthode comptable. Le solde de (200 UM) est une modification favorable, puisque, pour avoir droit à l'attribution, les employés doivent atteindre une cible inférieure à la cible initiale du BAIIA.

Si l'entité suit le point de vue 2A (c'est-à-dire qu'elle considère la modification absolue apportée à la condition), alors elle conclura que la modification est constituée uniquement du relèvement de 300 UM de la cible du BAIIA. D'aucuns pourraient arguer qu'il n'est pas nécessaire de calculer une valeur prévisionnelle du BAIIA pour déterminer l'effet du changement de méthode comptable. Ce point de vue se fonde sur l'interprétation que certains font des termes employés dans IFRS 2 à

l'égard des modifications de conditions d'acquisition des droits autres que des conditions de marché. Certains membres du Groupe font également remarquer que la façon dont une entité considère la modification pourrait influencer sur la question de savoir si elle doit ajuster le nombre d'actions dont les droits seraient acquis.

La discussion du Groupe fait ressortir que tant le point de vue 2A que le point de vue 2B bénéficient d'un certain soutien. Des membres du Groupe constatent que l'adoption d'IFRS 16 est susceptible d'inciter les entités à revoir leurs évaluations de la performance non liées à une condition de marché figurant dans leurs accords de paiement fondé sur des actions, en raison de l'effet de la norme sur des mesures clés telles que le BAIIA. Toutefois, les entités pourraient intégrer les révisions dans leurs prochaines attributions, afin que celles-ci n'entraînent pas de modification des attributions en cours. Les membres du Groupe font remarquer que cette question a été analysée globalement et que des points de vue divergents ont été exprimés.

Dans l'ensemble, la discussion du Groupe fait ressortir les différents points de vue qui existent dans la pratique relativement à la modification des conditions de performance hors marché. Aucune autre mesure n'est recommandée au CNC.

(Pour prendre connaissance dans le détail des discussions et des opinions exprimées, écoutez le [clip audio](#) [en anglais seulement].)

Cryptomonnaies – Avantages du personnel

Le Groupe a déjà discuté des cryptomonnaies dans le cadre de deux réunions.

- En [janvier 2018](#), le Groupe a discuté de la comptabilisation des placements en monnaies virtuelles décentralisées (aussi appelées « cryptomonnaies »). Plusieurs discussions sur le même sujet ont eu lieu depuis (voir, par exemple, le compte rendu de la réunion de [septembre 2018](#) de l'IFRS Interpretations Committee – en anglais seulement).
- En [juin 2018](#), le Groupe a discuté de diverses questions de comptabilisation relatives au minage et à la validation des cryptomonnaies.

Lors de la réunion d'octobre, la discussion du Groupe porte sur la comptabilisation des transactions dans lesquelles une entité reçoit des services de membres de son personnel et d'autres personnes en échange d'une cryptomonnaie comportant un droit de transfert à une autre partie (Bitcoin, Ethereum ou Litecoin, par exemple).

Mise en situation 1

- L'entité X détient des Bitcoins et les a comptabilisés selon le modèle du coût exposé dans IAS 38 *Immobilisations incorporelles*.
- L'entité X conclut une convention d'achat de services d'un tiers sur une durée de un an et convient de payer à cette partie 12 Bitcoins (un par mois) en échange des services reçus.

Question 1 : Comment l'entité X devrait-elle comptabiliser la convention d'achat de services en échange de Bitcoins?

Point de vue 1A – Les services reçus devraient être évalués à la juste valeur des Bitcoins échangés.

Les tenants de ce point de vue raisonnent par analogie avec les indications d'IAS 38 sur les échanges d'actifs non monétaires. Le paragraphe 45 d'IAS 38 précise notamment que « le coût d'une telle immobilisation incorporelle est évalué à la juste valeur sauf (a) si l'opération d'échange n'a pas de substance commerciale ou (b) s'il n'est possible d'évaluer de manière fiable ni la juste valeur de l'actif reçu ni celle de l'actif cédé ».

Selon ce point de vue, la transaction a une substance commerciale et devrait être comptabilisée à la juste valeur des Bitcoins échangés contre des services. L'entité X comptabiliserait en résultat net l'écart entre la valeur comptable des Bitcoins cédés et leur juste valeur.

Point de vue 1B – Les services reçus devraient être évalués à la valeur comptable des Bitcoins échangés.

Les tenants de ce point de vue font valoir que le point de vue 1A concerne l'échange d'immobilisations incorporelles et sont d'avis qu'il ne s'applique pas à l'échange d'actifs non monétaires contre des services. C'est pourquoi ils estiment que les services devraient être comptabilisés à la valeur comptable des Bitcoins échangés.

Point de vue 1C – Le choix de méthode comptable est laissé à l'entité X.

Les tenants de ce point de vue pensent que les IFRS ne fournissent pas d'indications sur les échanges d'actifs non monétaires contre des services et que, par conséquent, l'entité peut utiliser la méthode comptable de son choix.

Discussion du Groupe

Les membres du Groupe sont d'avis que l'entité X devrait évaluer les services reçus à la juste valeur des Bitcoins échangés (point de vue 1A).

L'un des membres du Groupe souligne que, selon la mise en situation 1, les Bitcoins sont comptabilisés comme une immobilisation incorporelle. L'entité se trouve à céder cette immobilisation incorporelle et, conformément au paragraphe 116 d'IAS 38, le montant de contrepartie à inclure dans le profit ou la perte résultant de la décomptabilisation de l'immobilisation incorporelle est déterminé conformément aux dispositions d'IFRS 15 *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients*. Les paragraphes 66 à 69 d'IFRS 15 fournissent ensuite des indications sur l'évaluation de la contrepartie hors trésorerie à la juste valeur, ce qui appuie le point de vue 1A.

Quelques-uns des membres du Groupe commentent les difficultés que représente l'évaluation des services reçus à la valeur comptable des Bitcoins. Selon le point de vue 1B, l'évaluation des services peut différer selon le moment où les Bitcoins ont été acquis, ce qui semble illogique. Il serait plus raisonnable d'associer la juste valeur des services à la juste valeur de la contrepartie cédée pour obtenir les services. Dans le cas présent, l'élément évalué à la juste valeur correspondrait aux Bitcoins cédés au tiers.

Certains membres du Groupe font aussi valoir que le mode de paiement ne devrait pas changer le coût des services. Que les services aient été réglés en Bitcoins, en dollars américains ou en or, ils devraient être évalués à leur juste valeur. Les membres du Groupe discutent aussi de la question de savoir si la juste valeur devrait être celle des Bitcoins ou celle des services reçus, et ils soulignent que l'entité devrait faire appel au jugement pour déterminer laquelle constitue la meilleure mesure. L'un des membres du Groupe signale également que les entités devraient considérer s'il pourrait y avoir un dérivé incorporé dans la convention.

Mise en situation 2

- L'entité Y conclut, avec l'un des membres de son personnel, un accord aux termes duquel l'employé recevra des Bitcoins en échange de services qu'il rendra pendant trois ans.
- Le nombre de Bitcoins que l'employé recevra (9 Bitcoins) a été déterminé dès le départ; les Bitcoins lui seront versés sur toute la durée de l'accord, à raison de 3 Bitcoins par année. Si l'employé quitte l'entité Y au cours des trois années visées par l'accord, il aura droit à une part proportionnelle des Bitcoins gagnés jusqu'à la date de son départ ou de sa cessation d'emploi.

Question 2 : Les transactions dans le cadre desquelles une entité reçoit des services d'un membre de son personnel en échange de cryptomonnaies doivent-elles être comptabilisées conformément à IAS 19 Avantages du personnel?

Analyse

D'après les indications des paragraphes 2 et 8 d'IAS 19, l'octroi de Bitcoins à des employés en échange de services entre dans le champ d'application d'IAS 19.

Le paragraphe 2 de la norme stipule en effet que « la [...] norme doit être appliquée à la comptabilisation, par l'employeur, de tous les avantages du personnel, sauf ceux auxquels s'applique IFRS 2 *Paiement fondé sur des actions* ». Par ailleurs, le paragraphe 8 précise que « les avantages du personnel sont les contreparties de toute forme accordées par une entité pour les services rendus par les membres de son personnel ou pour la cessation de leur emploi ».

Une entité devrait considérer les facteurs suivants lors de la comptabilisation d'un accord aux termes duquel un membre de son personnel reçoit des cryptomonnaies en échange de la prestation de services :

- L'accord est-il considéré comme un avantage à court ou à long terme?
- L'accord répond-il à la définition d'un régime à prestations définies ou d'un régime à cotisations définies? S'il s'agit d'un régime à prestations définies, l'entité doit tenir compte des hypothèses actuarielles qui seront utilisées pour l'estimation de l'obligation au titre des prestations définies et de la charge correspondante.
- Les Bitcoins qui serviront à régler l'obligation sont-ils placés dans une fiducie d'employés ou ont-ils été mis de côté par l'entité?

Discussion du Groupe

Le Groupe appuie l'analyse ci-dessus et souligne que ce type de transaction est compris dans le champ d'application d'IAS 19. Il reconnaît la complexité de l'application du modèle d'évaluation

décrit dans IAS 19, notamment du fait de la nécessité de recourir à un actuaire pour déterminer les hypothèses requises relativement aux attributions.

Le Groupe discute aussi de la question qui suit, dont l'analyse avait été reportée lors de la réunion de juin 2018.

Question 3 : Existe-t-il un marché actif, au sens d'IFRS 13 Évaluation de la juste valeur, permettant l'évaluation des cryptomonnaies à la juste valeur?

Analyse

Selon IFRS 13, les données d'entrée observables ont préséance sur les données d'entrée non observables, le niveau 1 de la hiérarchie des justes valeurs s'entendant des cours sur un marché actif pour des actifs ou des passifs identiques auxquels l'entité peut avoir accès à la date d'évaluation. IFRS 13 définit un marché actif comme étant un « marché sur lequel ont lieu des transactions sur l'actif ou le passif selon une fréquence et un volume suffisants pour fournir de façon continue de l'information sur le prix ».

Lorsqu'elle s'efforce de déterminer s'il existe un marché actif pour une cryptomonnaie donnée, une entité doit prendre en compte les facteurs suivants :

- Selon IFRS 13, le marché principal pour une cryptomonnaie correspond au marché sur lequel on observe le volume et le niveau d'activité les plus élevés pour cette cryptomonnaie. Il peut y avoir plusieurs marchés pour une cryptomonnaie donnée.
- L'entité doit aussi avoir accès au marché (certains marchés, par exemple, sont accessibles uniquement aux parties prenantes d'un pays particulier).
- Il se peut que, sur certains marchés, il ne se négocie que des unités complètes de cryptomonnaie tandis que, sur d'autres, il se négocie aussi des fractions d'unités. L'unité de comptabilisation doit donc aussi être prise en compte.
- Comme certains marchés sont ouverts 24 heures sur 24, 7 jours sur 7, et que le cours de certaines cryptomonnaies est très volatil, le moment où l'entité évalue la cryptomonnaie est important et doit aussi être pris en compte.

Il est possible que toutes les cryptomonnaies ne répondent pas aux critères pour être classées au niveau 1 de la hiérarchie des justes valeurs, et que le niveau de la hiérarchie où se classe une cryptomonnaie donnée change au fil du temps.

Discussion du Groupe

Les membres du Groupe appuient l'analyse ci-dessus et font valoir que l'existence d'un marché actif dépend du type de cryptomonnaie détenue. Il est important que les entités fournissent, dans leurs états financiers, des informations suffisantes pour permettre aux utilisateurs de comprendre les jugements posés lors de la détermination de l'existence ou non d'un marché actif. L'un des membres du Groupe fait remarquer que les jugements en question seront semblables à ceux que nécessitent les instruments financiers qui se négocient sur des marchés moins bien établis.

Un membre canadien de l'IFRS Interpretations Committee fait remarquer que la détermination de la juste valeur des cryptomonnaies a fait l'objet d'une discussion lors de la réunion du Comité qui s'est tenue en [septembre 2018](#). Une question a alors été soulevée quant au type de modèle d'évaluation à utiliser pour déterminer la juste valeur si l'entité détermine qu'il n'existe pas de marché actif. En outre, certaines préoccupations ont été exprimées quant à la possibilité de fraudes relatives aux volumes de transactions sur des marchés moins transparents, possibilité qui n'est pas expressément envisagée dans IFRS 13.

Un représentant des Autorités canadiennes en valeurs mobilières rappelle l'importance de fournir des informations suffisantes pour permettre aux utilisateurs des états financiers de comprendre comment a été déterminée la juste valeur d'une cryptomonnaie. Il est hasardeux de conclure que, pour certaines des cryptomonnaies les plus courantes, il n'existe pas de marché actif. Il faut faire preuve de jugement pour déterminer quel est le principal marché ou le plus avantageux, étant donné les différentes plateformes d'échange sur lesquelles une cryptomonnaie peut se négocier.

Dans l'ensemble, le Groupe a discuté de ces questions pour attirer l'attention sur les cryptomonnaies. Aucune autre mesure n'est recommandée au CNC.

(Pour prendre connaissance dans le détail des discussions et des opinions exprimées, écoutez le [clip audio](#) [en anglais seulement].)

LE POINT SUR LES DISCUSSIONS ANTÉRIEURES DU GROUPE

IAS 2 et IAS 41 : Traitement comptable du cannabis – Coûts engagés pour la transformation biologique et présentation

Lors de sa réunion de juin 2018, le Groupe a discuté de plusieurs questions relatives au traitement comptable du cannabis², recommandant alors de voir avec le CNC si les questions relatives à la comptabilisation des coûts engagés pour la transformation biologique et à la présentation devraient être soumises à l'IASB ou à l'IFRS Interpretations Committee.

En juillet 2018, le CNC a discuté des recommandations du Groupe et demandé à ses permanents de mener des recherches pour savoir si les entités d'autres territoires se heurtaient aux mêmes questionnements lors de l'application d'IAS 41 *Agriculture* à l'égard de leurs actifs biologiques. Le CNC a décidé de poursuivre sa discussion sur ces questions lors d'une prochaine réunion. Il devrait s'y consacrer en décembre 2018.

En octobre 2018, le personnel des Autorités canadiennes en valeurs mobilières a publié l'Avis 51-357 du personnel des ACVM, [Examen des émetteurs assujettis du secteur du cannabis](#). Un représentant des Autorités canadiennes en valeurs mobilières souligne que cet avis expose les bonnes pratiques de communication de l'information pour les émetteurs assujettis du secteur du cannabis, de sorte que les investisseurs obtiennent de l'information transparente au sujet de la performance financière de même que des risques et incertitudes et puissent prendre des décisions d'investissement éclairées. Les principaux éléments de l'avis sont que les ajustements de la juste

² Lors de sa réunion de juin 2018, le Groupe a discuté de trois questions liées au cannabis :

- [IFRS 13 et IAS 41 : Traitement comptable du cannabis – Comptabilisation et détermination de la juste valeur](#),
- [IAS 41 : Traitement comptable du cannabis – Coûts engagés pour la transformation biologique](#),
- [IAS 2 et IAS 41 : Traitement comptable du cannabis – Présentation](#).

valeur doivent être indiqués séparément des autres éléments du résultat net, et que des informations adéquates doivent être fournies sur l'établissement de la juste valeur du cannabis. L'avis du personnel fait également ressortir que la présentation d'une mesure de la marge brute peut être trompeuse selon qu'un émetteur assujetti comptabilise en charges ou à l'actif les coûts de production directs et indirects. Les émetteurs assujettis sont invités à fournir dans leur rapport de gestion des renseignements supplémentaires sur le coût de production du cannabis, même s'ils comptabilisent en charges les coûts de production.

Les parties prenantes sont encouragées à lire l'Avis 51-357 du personnel des ACVM et à se tenir au courant des développements dans ce domaine.

IFRS 16 et IAS 38 : Accords d'infonuagique

Lors de la réunion de juin 2018, les permanents du CNC ont informé le Groupe que le CNC avait soumis une question à l'IFRS Interpretations Committee sur les accords d'infonuagique. Cette [question](#) se rapporte spécifiquement aux accords d'infonuagique selon lesquels le client paie des frais au fournisseur contre l'utilisation du matériel et du logiciel d'application de ce dernier.

L'IFRS Interpretations Committee a discuté de cette question lors de sa réunion de septembre 2018. Bien que la discussion indique qu'il n'y aura probablement pas de mesure de normalisation à ce sujet, le comité a débattu de l'élaboration de la décision provisoire concernant le programme de travail et, plus particulièrement, de l'analyse entourant le droit d'accès au logiciel. L'IFRS Interpretations Committee poursuivra sa discussion dans le cadre d'une prochaine réunion, et les permanents du CNC informeront le Groupe de tout nouveau développement.

Cryptomonnaies

Lors de la réunion de juin 2018, les permanents du CNC ont informé le Groupe que la présidente du CNC avait exposé la discussion du Groupe et d'autres renseignements sur la question des [cryptomonnaies](#), dans le cadre de la réunion de l'Accounting Standards Advisory Forum de l'IASB qui s'est tenue en avril 2018.

En septembre 2018, l'IFRS Interpretations Committee a discuté des modes d'application possibles des normes IFRS existantes à la comptabilisation des placements en cryptomonnaies et des premières émissions de cryptomonnaies. Le comité a donné des conseils à l'IASB en ce qui concerne i) l'utilité des renseignements fournis dans les IFRS existantes relativement aux placements en cryptomonnaies et ii) les activités de normalisation que l'IASB pourrait entreprendre. Les permanents du CNC suivent de près les discussions internationales à ce sujet et aviseront le Groupe de tout nouveau développement.

AUTRES QUESTIONS

Document de travail de l'IASB sur les instruments financiers présentant des caractéristiques de capitaux propres

En juin 2018, l'IASB a publié un [document de travail](#) qui traite des améliorations à apporter à IAS 32 *Instruments financiers : présentation* à l'égard des instruments financiers présentant à la fois des caractéristiques de passifs et des caractéristiques de capitaux propres. L'IASB souhaite recueillir des commentaires sur l'approche proposée, qui expliquerait clairement pourquoi un instrument

financier serait classé dans les passifs ou dans les capitaux propres et étofferait les informations présentées et communiquées. Le CNC a été l'hôte de plusieurs tables rondes de l'IASB sur le sujet dans tout le Canada durant la semaine du 15 octobre 2018. Les parties prenantes canadiennes sont invitées à soumettre leurs commentaires à l'IASB d'ici le 7 janvier 2019.

Passifs liés aux intérêts d'un coparticipant dans une entreprise commune

En septembre 2018, l'IFRS Interpretations Committee a publié une décision provisoire concernant son programme de travail sur la comptabilisation par un coparticipant de ses passifs relativement à ses intérêts dans une entreprise commune. Le comité a fait observer que les passifs comptabilisés par un coparticipant englobent les passifs dont il a la responsabilité première. La mise en situation proposée est susceptible d'être pertinente pour certains secteurs d'activité au Canada, notamment l'industrie minière et l'industrie pétrolière et gazière. Les parties prenantes ont été invitées à écrire à l'IFRS Interpretations Committee avant la fin de la période de consultation si elles souhaitent faire part de leurs préoccupations au sujet de cette décision provisoire.

Réforme des taux interbancaires

En juin 2018, en raison de l'urgence de cette question, l'IASB a décidé d'ajouter à son programme de recherche un projet sur les effets de la réforme des taux interbancaires sur la communication de l'information financière. La réforme des taux interbancaires découle des recommandations formulées par le Conseil de stabilité financière en juin 2014, lesquelles prévoyaient des mesures visant à renforcer les indices et d'autres taux de référence potentiels fondés sur les marchés interbancaires, ainsi qu'à mettre au point de nouveaux taux de référence qui soient presque sans risque. L'inventaire des taux sans risque nouveaux ou déjà existants qui pourraient être employés en remplacement des taux interbancaires a considérablement avancé depuis lors. En juillet 2017, la Financial Conduct Authority du Royaume-Uni a indiqué qu'elle n'userait pas de son influence ou de ses pouvoirs pour convaincre ou forcer les banques à transmettre des données visant à alimenter le taux interbancaire offert à Londres (TIOL), après la fin de 2021, ce qui laisse supposer que le TIOL cessera alors d'exister.

Sur les marchés financiers mondiaux, les taux interbancaires sont employés massivement par divers participants au marché et dans nombre de produits financiers différents. Le remplacement de ces taux par des taux sans risque pourrait avoir un effet considérable sur la communication de l'information financière. Il convient par exemple de se demander quelle sera l'incidence de la réforme sur les contrats dérivés qui se terminent après 2021 et dont le taux de référence est le TIOL. Il pourrait aussi y avoir des répercussions comptables sur les modifications des taux d'intérêt contractuels relatifs aux instruments financiers en cours ainsi que sur les accords existants auxquels est appliquée la comptabilité de couverture. Les parties prenantes sont invitées à se tenir au courant des développements concernant cette question.

(Pour prendre connaissance du mot d'ouverture et des comptes rendus, écoutez le [clip audio](#) [en anglais seulement].)

SÉANCE À HUIS CLOS

En novembre 2016, le CNC a élargi le mandat du Groupe de manière à ce qu'il aide le CNC à influencer sur l'élaboration des normes IFRS (par exemple, en fournissant des conseils sur les

modifications qui pourraient être apportées aux normes IFRS). La discussion du Groupe sur ces questions soutient le CNC dans les diverses actions qu'il mène pour veiller à ce que les points de vue canadiens soient pris en considération au niveau international. Comme ces discussions ne visent pas à aider les parties prenantes à appliquer les normes IFRS existantes, cette partie de la réunion du Groupe se tient généralement à huis clos (comme dans le cas des réunions des autres comités consultatifs du CNC).

Document de consultation de l'IASB

Lors de sa réunion d'octobre 2018, le Groupe a exposé aux membres et aux permanents de l'IASB ses commentaires sur le document de travail de l'IASB intitulé *Financial Instruments with Characteristics of Equity*.