



Certified General
Accountants
Comptables généraux
accrédités

Association des comptables
généraux accrédités
du Canada

800-1188 W. Georgia Street
Vancouver (C.-B.)
Canada V6E 4A2

Tél. : 604 669-3555
Télec. : 604 689-5845
www.cga-canada.org

11 juillet 2006

Modification de l'IAS 1
International Accounting Standards Board
30 Cannon Street
Londres EC4M 6XH
Royaume-Uni

CommentLetters@iasb.org

**Objet : Exposé-sondage sur des modifications proposées à l'IAS 1 (révisée),
Présentation des états financiers (Amendments to IAS 1 Presentation of
Financial Statements: A Revised Presentation)**

L'Association des comptables généraux accrédités du Canada (CGA-Canada) est heureuse d'avoir la possibilité de commenter l'exposé-sondage portant sur des propositions de modifications à l'IAS 1 (révisée), Présentation des états financiers. CGA-Canada est un organisme comptable de premier plan qui représente 64 000 membres et étudiants au Canada et à l'étranger. Toute modification proposée aux normes existantes est d'un grand intérêt pour tous les membres de CGA-Canada. C'est donc avec plaisir qu'elle répond aux huit questions posées par l'IASB.

Nous pouvons difficilement limiter nos commentaires aux modifications proposées dans l'exposé-sondage sans tenir compte d'autres facteurs. L'IAS 1 est étroitement liée au cadre de préparation et de présentation des états financiers de l'IASB, lequel peut faire l'objet de modifications importantes à la lumière du projet conjoint de cadre conceptuel de l'IASB et du FASB. Nous sommes conscients que ce projet mettra plusieurs années avant d'aboutir, mais les changements importants annoncés par les versions préliminaires des premiers chapitres auront une incidence sur l'IAS 1.

Nous avons des doutes également quant à la solidité et à l'acceptabilité du mode de fonctionnement actuel selon lequel l'exposé-sondage de l'IASB se limite à la section A, d'où le rapprochement avec le SFAS 30 des États-Unis. La section B, qui porte sur des questions plus fondamentales, fait l'objet d'un traitement conjoint par le FASB, qui prévoit la publier en même temps que la section A. On peut donc se demander s'il ne conviendrait pas que l'IASB publie lui aussi les sections A et B ensemble pour permettre une compréhension exhaustive des modifications proposées, par opposition à une approche qui semble fragmentaire.

Nous avons également des réserves au sujet des modifications proposées. Celles-ci ne semblent pas avoir été explorées à fond et nous sommes d'avis que la décision de l'IASB de se limiter à certaines questions a entraîné un manque de cohérence de la norme. Ces préoccupations sont commentées dans nos réponses aux huit questions.

Question 1 — Êtes-vous d'accord avec les titres proposés pour les états financiers (sachant que les entités ne sont pas tenues d'utiliser ces titres dans leurs états financiers)? Si non, pourquoi?

Nous considérons que l'utilisation de titres non ambigus pour les états financiers aide les préparateurs et les vérificateurs et facilite la compréhension par les utilisateurs. Malheureusement, l'IASB n'a que partiellement appliqué la logique du cadre dans la modification proposée pour refléter la **fonction** des états financiers. On peut lire l'affirmation qui suit au paragraphe 12 du cadre « L'objectif des états financiers est de fournir une information sur la situation financière, la performance et les variations de la situation financière... », affirmation qui est reprise au paragraphe 9 de l'exposé-sondage. Les raisons pour remplacer le titre de « bilan » par celui d'« état de la situation financière » sont établies et, logiquement, l'« état des produits et charges constatés » devrait être l'« état des résultats ».

Le titre proposé dans l'exposé-sondage reprend les éléments de l'état, c'est-à-dire les produits et les charges, et non la fonction énoncée dans le cadre. Les paragraphes 69 à 73 du cadre précisent clairement que les produits et les charges sont des éléments des états financiers. Comme l'« état de la situation financière » comprend les éléments de l'actif, du passif et de l'avoir des actionnaires, l'« état des résultats » comprend les éléments des produits et des charges. La question de la constatation est cruciale mais son inclusion dans le titre proposé n'est pas nécessaire.

L'exposé-sondage et, fait intéressant, la question posée indiquent que l'utilisation des titres n'est pas obligatoire. Cela revient à dire qu'il ne vaut pas la peine d'exprimer un désaccord puisque les titres ne sont pas obligatoires de toute façon. Toujours au paragraphe 12 du Cadre, on peut lire que l'information « ...est utile à un large éventail d'utilisateurs ... ». Il est difficile de voir comment les utilisateurs peuvent bénéficier de l'information si différents titres sont utilisés. Nous recommandons qu'en vue de se conformer aux IFRS, les entités utilisent les titres prescrits.

De façon moins importante, l'ordre du libellé des états en anglais ne fait pas ressortir immédiatement leur fonction (*financial statements* et non *statements of financials*) et nous recommandons de placer le mot *statement* à la fin :

Cash Flows Statement

Changes in Equity Statement

Financial Performance Statement

Financial Position Statement

Question 2 — Croyez-vous qu'un état de la situation financière au début de la période devrait faire partie d'un jeu complet d'états financiers et qu'une entité présentant des données comparatives devrait par conséquent être tenue de présenter trois états de la situation financière dans ses états financiers. Si non, pourquoi?

Nous comprenons l'intention qui sous-tend cette proposition, mais nous souhaitons faire valoir que l'IASB devrait accepter qu'il y ait des limites à la quantité d'information que les entités devraient être tenues de fournir et dont les utilisateurs ont besoin. La principale raison est que les analystes et les autres investisseurs ont besoin de cette information aux fins du calcul des ratios. Selon notre expérience, les investisseurs sérieux possèdent déjà cette information, ou peuvent l'obtenir facilement, et ils en ont besoin pendant une période minimum de cinq ans.

Plutôt que de présenter d'énormes quantités de données déjà facilement accessibles à ceux qui en ont besoin, nous proposons que l'IASB publie une norme sur l'état des faits saillants financiers. Beaucoup d'entreprises fournissent volontairement les données importantes extraites de leurs états de la situation financière et de leurs états des résultats pendant une période minimum de cinq ans. Malheureusement, aucun contrôle n'est exercé sur cette information et nous avons constaté qu'il est souvent difficile de déterminer comment ces chiffres ont été calculés et pourquoi certaines données sont présentées et d'autres, en apparence plus importantes, ne le sont pas. Nous recommandons que l'IASB lance un projet pour étudier la faisabilité de notre recommandation.

Question 3 — Convenez-vous que les revenus et charges constatés devraient désigner les variations des capitaux propres non liées aux propriétaires (sachant qu'une entité n'est pas tenue d'utiliser l'expression dans ses états financiers)? Si non, pourquoi?

Nous jugeons essentiel que l'IASB soit clair et cohérent dans la terminologie employée et que les variations des capitaux propres non liées aux propriétaires soient désignées comme étant les produits et charges constatés. Comme il est mentionné plus haut, l'avantage de la clarté et de la cohérence pour l'utilisateur est réduit si les entités ne sont pas tenues d'utiliser la terminologie proposée. La cohérence n'est pas seulement importante dans les états financiers d'une entité, elle aide également les utilisateurs à comparer les états financiers de plusieurs entités.

Nous convenons cependant que les mesures de surveillance et de mise à exécution présentent des limites. À ce stade, nous estimons que l'utilisation obligatoire des titres pour les états financiers, que nous recommandons plus haut, devrait attirer l'attention de l'utilisateur sur la terminologie employée dans ces états, qui ne concorde pas avec celle employée par l'IASB. La pire situation serait celle où une entité pourrait utiliser le titre qui lui convient pour les états financiers, pour ensuite introduire dans ces états une terminologie autre que celle de l'IASB. C'est la situation que créeront les propositions de l'exposé-sondage si les modifications nécessaires ne sont pas apportées.

Question 4 — Croyez-vous que tous les éléments des variations des capitaux propres non liées aux propriétaires (c'est-à-dire les composantes des produits et des charges constatés) devraient être présentés séparément des variations des capitaux propres liées aux propriétaires? Si non, pourquoi?

Nous sommes d'accord avec cette proposition. Cependant, même si, dans certains milieux, on a insisté sur la nécessité de réorganiser la présentation pour intégrer les variations des capitaux propres liées et non liées aux propriétaires, nous considérons que la majorité des utilisateurs connaissent bien cette distinction très claire et ne s'y retrouveraient plus si elle n'était pas retenue.

Question 5 — Convenez-vous que toutes les entités devraient être autorisées à présenter les composantes des produits et des charges dans un seul état ou dans deux?

Nous sommes d'accord avec la préférence énoncée par l'IASB au paragraphe BC 13 des bases de conclusions pour un état unique regroupant toutes les variations des capitaux propres non liées aux propriétaires. Malheureusement, malgré le fondement conceptuellement bon du Cadre, celui-ci n'a pas la force de persuasion requise pour influencer les partisans de l'utilisation de deux états. Le compromis proposé par l'IASB et les raisons exposées au paragraphe BC 15 des bases de conclusions renforcent nos doutes précédents sur l'utilité de publier un exposé-sondage pour la section A au lieu d'attendre que la section B soit terminée et publier les modifications complètes, conjointement avec le FASB.

Question 6 — Êtes-vous d'accord avec cette proposition. Si non, pourquoi?

Nous sommes d'accord avec le point de vue exposé par l'IASB au paragraphe BC 22 des bases de conclusions selon lequel l'information sur les ajustements de reclassement liés à chaque composante des autres produits et charges constatés doit être présentée.

Question 7 — Êtes-vous d'accord avec cette proposition. Si non, pourquoi?

Comme il est mentionné au paragraphe BC 24 des bases de conclusions, la présentation des composantes des autres produits et charges constatés, avant ou après les incidences fiscales correspondantes, comporte des avantages pour l'utilisateur. Nous convenons que l'information supplémentaire sur l'impôt sur les bénéfices pour chaque composante des autres produits et charges constatés devrait être présentée. Nous ne disposons cependant pas d'assez de données pour déterminer si cela pourrait causer des problèmes aux entités assujetties à différents régimes fiscaux.

Question 8 — Croyez-vous que le bénéfice par action devrait être la seule information par action dont la présentation devrait être requise ou autorisée dans le corps de l'état des produits et charges constatés? Si non, quelles autres informations par action devraient l'être?

Nous convenons que le bénéfice par action devrait être la seule information par action dont la présentation est requise **et** permise dans l'état des produits et charges constatés (état des résultats). Nous prenons note que l'IASB réexaminera des modifications et des améliorations aux informations par action dans le cadre de la section B du projet (paragraphe BC 26 des bases de conclusions). À notre avis, l'exercice sera utile mais nous espérons qu'il ne mènera pas à un assouplissement des exigences actuelles.

En conclusion, nous croyons que la réorganisation et les changements mineurs proposés au libellé de l'exposé-sondage constituent un exercice utile. Certaines parties de l'exposé-sondage nécessitent cependant une plus grande attention. En particulier, les modifications proposées aux titres des états financiers sont illogiques et la proposition visant à exiger un état de la situation financière au début de la période est peu commode et ne présente aucun fondement solide. D'autres modifications nous préoccupent, notamment l'à-propos de publier l'exposé-sondage pour la section A tandis que la section B, préparée conjointement avec le FASB, abordera des questions plus fondamentales.

Si vous souhaitez discuter de l'un ou l'autre des commentaires formulés, ou avoir de plus amples explications, n'hésitez pas à communiquer avec Amar Goomar à agoomar@cga-canada.org.

Cordialement,

Le président et chef de la direction,

[Copie originale signée par :]

Anthony Ariganello, FCGA, CPA (Delaware)