



## **Exposé-sondage**

### **Projet de Normes comptables pour les entreprises à capital fermé**

# **TRAITEMENT COMPTABLE DES REGROUPEMENTS D'ENTREPRISES SOUS CONTRÔLE COMMUN**

**Décembre 2024**

---

**LES COMMENTAIRES DOIVENT PARVENIR AU CNC D'ICI  
LE 14 FÉVRIER 2025.**

---

Votre opinion nous tient à cœur, et nous accueillerons avec grand intérêt vos commentaires sur le présent exposé-sondage. Faites-les-nous parvenir en téléversant votre lettre de réponse au moyen du [formulaire en ligne](#).

Veillez envoyer votre réponse à l'attention de :

Katharine Christopoulos, CPA, CA  
Directrice, Normes comptables  
Conseil des normes comptables  
277, rue Wellington Ouest  
Toronto (Ontario) M5V 3H2  
[kchristopoulos@acsbcanada.ca](mailto:kchristopoulos@acsbcanada.ca)

Le présent exposé-sondage reflète des propositions formulées par le Conseil des normes comptables (CNC). Nous vous invitons à nous faire parvenir par écrit, en votre propre nom ou au nom de votre organisation, vos commentaires sur le contenu de l'exposé-sondage. Il est souhaitable que les répondants qui sont favorables aux propositions expriment leur opinion au même titre que ceux qui ne le sont pas.

Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils portent sur un paragraphe ou un groupe de paragraphes précis. Si vous exprimez une divergence de vues, veuillez expliquer clairement le problème en cause et indiquer une solution possible, avec motifs à l'appui. Les commentaires reçus par le CNC, à l'exception de ceux dont l'auteur aura demandé la confidentialité, pourront être consultés sur le site Web peu après la date limite de réception. La demande de confidentialité doit figurer expressément dans la réponse.

## Points saillants

Le Conseil des normes comptables (CNC) propose, sous réserve des commentaires qu'il recevra à la suite de la publication de l'exposé-sondage, de modifier le [chapitre 3840](#), OPÉRATIONS ENTRE APPARENTÉS, de la Partie II du Manuel de CPA Canada – Comptabilité. Ces modifications de portée limitée portent sur le traitement comptable d'un regroupement d'entités ou d'entreprises sous contrôle commun.

Les modifications toucheront, dans les cas pertinents, les entreprises à capital fermé qui appliquent les normes de la Partie II du Manuel.

## Contexte

En septembre 2023, le CNC a apporté des modifications au chapitre 3840. Entre autres, à l'[alinéa 3840.44 b\)](#) a été offert le choix, lorsque les valeurs comptables sont utilisées pour comptabiliser un regroupement d'entreprises sous contrôle commun, entre le retraitement rétrospectif des informations des périodes antérieures, d'une part, et la comptabilisation prospective de l'opération à compter de la date à laquelle a eu lieu la cession, d'autre part. Ces modifications s'appliquent pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2025, et leur application anticipée est permise.

Depuis la publication des modifications, le CNC a reçu une question d'application concernant les chiffres comparatifs à présenter, le cas échéant, en cas de comptabilisation prospective d'une opération à compter de la date à laquelle a eu lieu la cession conformément au [sous-alinéa 3840.44 b\)i\)](#).

Le CNC, qui a examiné la question au regard de son [cadre pour les indications](#) et en a discuté avec le Comité consultatif sur les entreprises à capital fermé, est conscient de la divergence des points de vue dans la pratique. Certains sont d'avis que l'entreprise est tenue d'identifier l'acquéreur et de présenter les chiffres comparatifs de cette entité. D'autres estiment que l'entreprise devrait faire appel au jugement professionnel pour tenir compte des besoins d'information des utilisateurs des états financiers et que, dans certaines situations, on pourrait ne pas présenter de chiffres comparatifs.

Le CNC, qui a pris en considération ces observations, a souligné que le libellé actuel de l'[alinéa 3840.44 b\)](#) pouvait donner à penser que l'identification de l'acquéreur est requise lorsque les valeurs comptables sont utilisées pour la comptabilisation prospective de l'opération à compter de la date à laquelle a eu lieu le regroupement. Il a discuté du fait que l'identification de l'acquéreur pourrait s'avérer complexe ou contraignante pour les entreprises à capital fermé dans certaines situations.

Le CNC propose de modifier l'[alinéa 3840.44 b\)](#) pour traiter cette question de portée limitée.

## Principaux éléments de l'exposé-sondage

Lorsque les valeurs comptables sont utilisées pour la comptabilisation d'un regroupement d'entreprises sous contrôle commun et que l'entreprise choisit la comptabilisation prospective du regroupement à compter de la date à laquelle a eu lieu l'opération, les modifications proposées intègrent à l'[alinéa 3840.44 b\)](#) le choix de comptabiliser l'entreprise issue du regroupement soit comme une nouvelle entité, soit comme une continuation de l'une des entreprises parties au regroupement.

La comptabilisation rétrospective du regroupement pour toute la période au cours de laquelle celui-ci a eu lieu et pour toutes les périodes antérieures demeure un choix possible.

## Calendrier d'adoption et dispositions transitoires

Le CNC prévoit de publier la version définitive des modifications au cours du troisième trimestre de 2025. Les modifications proposées s'appliqueraient de façon prospective pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2026, et une application anticipée serait permise.

## Modifications corrélatives

Au besoin, des modifications corrélatives seront apportées à d'autres normes de la Partie II du Manuel.

## Parachèvement des propositions

Le CNC délibérera sur les propositions à la lumière des commentaires reçus. Dans le cadre de ses délibérations, il consultera son [Comité consultatif sur les entreprises à capital fermé](#) et son [Comité consultatif sur les petits et moyens cabinets](#)<sup>1</sup>. Ces comités aident le CNC à tenir à jour et à améliorer les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé.

Le CNC rendra compte de ses délibérations dans ses résumés des décisions et sur la [page Web consacrée au projet](#). Une fois que le processus de délibération et la procédure officielle de mise au point définitive de la norme auront été menés à bien, il prévoit de publier les modifications en septembre 2025 si aucun changement important ne s'avère nécessaire<sup>2</sup>.

## Appel à commentaires

Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils portent sur un paragraphe ou un groupe de paragraphes précis. Si vous exprimez une divergence de vues, veuillez expliquer clairement le problème en cause et indiquer une solution possible, avec motifs à l'appui.

Le CNC vous invite à formuler des commentaires sur toutes les propositions du présent exposé-sondage, mais il souhaite particulièrement recevoir des réponses aux questions énoncées ci dessous.

- 1 Le CNC propose d'intégrer à l'[alinéa 3840.44 b\)](#) le choix de comptabiliser l'entreprise issue du regroupement soit comme une nouvelle entité, soit comme une continuation de l'une des entreprises parties au regroupement, lorsque les valeurs comptables sont utilisées pour la comptabilisation d'un regroupement d'entreprises sous contrôle commun et que l'entreprise choisit la comptabilisation prospective du regroupement à compter de la date à laquelle a eu lieu l'opération. Appuyez-vous cette proposition? Dans la négative, pourquoi, et quelles solutions le CNC devrait-il envisager?
- 2 Le CNC propose que les modifications s'appliquent pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2026 et qu'une application anticipée soit permise. Il propose également que les modifications soient appliquées de manière prospective aux nouvelles opérations de regroupement conclues à compter du début de l'exercice de première application des modifications.
  - a. Êtes-vous d'accord que les modifications proposées devraient s'appliquer pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2026 et que l'application anticipée devrait être permise? Dans la négative, pourquoi?
  - b. Êtes-vous d'accord que les modifications proposées devraient être appliquées de manière prospective aux nouvelles opérations de regroupement conclues à compter du début de l'exercice de première application des modifications? Dans la négative, pourquoi?

Les lettres de commentaires doivent parvenir au CNC au plus tard le 14 février 2025. Vous pouvez nous faire parvenir vos commentaires en téléversant votre lettre de réponse au moyen du [formulaire en ligne](#).

<sup>1</sup> Le Comité consultatif sur les petits et moyens cabinets était anciennement le Groupe de travail sur les petits cabinets.

<sup>2</sup> Consultez la section «Procédure officielle propre aux normes nationales» dans la [Procédure officielle de normalisation du CNC](#).

Le chapitre qui suit serait modifié de la manière indiquée. Les ajouts sont soulignés et les suppressions sont barrées.

## CHAPITRE 3840, OPÉRATIONS ENTRE APPARENTÉS

[...]

### Opération non conclue dans le cours normal des activités

[...]

.44 Sauf exception précisée à l'alinéa .26A a) du chapitre 1591, FILIALES, un regroupement d'entreprises~~la cession d'une entreprise entre deux entreprises~~ sous contrôle commun est comptabilisée comme suit :

- a) l'opération est comptabilisée conformément au chapitre 1582, REGROUPEMENTS D'ENTREPRISES, lorsque :
  - i) l'opération est une opération monétaire ou encore une opération non monétaire qui présente une substance commerciale;
  - ii) la modification des droits de propriété liés à l'élément transféré est réelle;
  - iii) la valeur de la contrepartie payée ou reçue a été établie et acceptée par les apparentés et est étayée par une preuve indépendante.
- b) lorsque les critères de l'alinéa 3840.44 a) ne sont pas atteints, l'entreprise issue du regroupement~~l'acquéreur~~ comptabilise dans son bilan les actifs ~~acquis~~ et les passifs cumulés ~~repris~~ à leur valeur comptable historique~~figurant dans le bilan de l'entreprise cédée~~ et, s'il y a lieu, comptabilise une participation ne donnant pas le contrôle conformément au chapitre 1602, PARTICIPATIONS NE DONNANT PAS LE CONTRÔLE. Toute variation de la participation ne donnant pas le contrôle est comptabilisée comme une opération portant sur les capitaux propres conformément au chapitre 1602. Pour chaque opération, les états financiers de l'entreprise issue du regroupement doivent présenter le résultat, les actifs et les passifs ~~des entreprises parties au regroupement~~acquis de l'une des façons suivantes :
  - i) à compter de la date à laquelle a eu lieu le regroupement, comme une nouvelle entité~~à cession~~;
  - ii) à compter de la date à laquelle a eu lieu le regroupement, comme une continuation de l'une des entreprises parties au regroupement;
  - iii) pour toute la période au cours de laquelle a eu lieu le regroupement~~à cession~~ et pour toutes les périodes antérieures.

[...]

### DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES

[...]

.66 Les modifications apportées au paragraphe 3840.44, publiées en [septembre 2025], s'appliquent de manière prospective, comme il est prévu à l'alinéa .05 g) du chapitre 1506, MODIFICATIONS COMPTABLES, aux états financiers annuels des exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2026. Une application anticipée est permise. L'entreprise applique ces modifications aux nouvelles opérations de regroupement conclues à compter du début de l'exercice de première application des modifications.

# BASE DES CONCLUSIONS

## Introduction

- 1 Le présent document résume les éléments que les membres du CNC ont jugés importants pour dégager leurs conclusions relativement aux propositions de portée limitée visant à modifier le [chapitre 3840](#), OPÉRATIONS ENTRE APPARENTÉS, de la Partie II du Manuel. Il expose les motifs qui ont poussé le CNC à élaborer les propositions, le processus de recherche et de réflexion suivi, les décisions clés prises par le CNC, ainsi que les principales raisons qui l'ont amené à adopter certains points de vue et à en rejeter d'autres.
- 2 Lors de l'élaboration des propositions, le CNC a demandé l'avis de son Comité consultatif sur les entreprises à capital fermé et de son Comité consultatif sur les petits et moyens cabinets<sup>1</sup>. Le Comité consultatif sur les entreprises à capital fermé se compose d'utilisateurs, d'auditeurs et de préparateurs d'états financiers qui possèdent diverses combinaisons de formation et d'expérience et proviennent de différentes régions du Canada. On compte parmi ses membres des représentants d'organismes de toutes tailles qui mènent leurs activités dans divers secteurs. Le Comité consultatif sur les petits et moyens cabinets se compose quant à lui d'auditeurs et de professionnels en exercice issus de petits et moyens cabinets au Canada.

## Contexte

- 3 En septembre 2023, le CNC a apporté des modifications au chapitre 3840 (les modifications concernant les opérations entre apparentés). Entre autres, à l'alinéa [3840.44 b](#)) a été offert le choix, lorsque les valeurs comptables sont utilisées pour comptabiliser un regroupement d'entreprises sous contrôle commun, entre le retraitement rétrospectif des informations des périodes antérieures, d'une part, et la comptabilisation prospective de l'opération à compter de la date à laquelle a eu lieu la cession, d'autre part. Ces modifications s'appliquent pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2025, et leur application anticipée est permise.
- 4 Depuis la publication des modifications, le CNC a reçu une question d'application concernant les chiffres comparatifs à présenter, le cas échéant, en cas de comptabilisation prospective d'une opération à compter de la date à laquelle a eu lieu la cession conformément au sous-alinéa [3840.44 b\)i](#)).
- 5 Le CNC a examiné la question au regard de son [cadre pour les indications](#). En discutant avec le Comité consultatif sur les entreprises à capital fermé (le Comité), il a constaté la divergence des points de vue dans la pratique. Certains sont d'avis que l'entreprise est tenue d'identifier l'acquéreur et de présenter les chiffres comparatifs de cette entité. Certains membres du Comité étaient favorables à ce point de vue, puisqu'il y aurait eu, avant la date du regroupement, des activités pertinentes à communiquer.
- 6 D'autres estiment que l'entreprise devrait faire appel au jugement professionnel pour tenir compte des besoins d'information des utilisateurs des états financiers lorsqu'elle décide quels chiffres comparatifs présenter et que, dans certaines situations, on pourrait ne pas présenter de chiffres comparatifs. Certains membres du Comité étaient favorables à ce point de vue, puisqu'il n'est pas toujours évident de déterminer qui est l'acquéreur lors d'un regroupement d'entreprises sous contrôle commun. Par ailleurs, dans certaines situations, il se peut que les informations comparatives de l'une des entités parties au regroupement soient manquantes ou incomplètes.
- 7 D'autres membres du Comité estimaient que les deux points de vue se justifient et qu'on peut arriver à une conclusion différente selon le cas et selon les besoins des utilisateurs des états financiers.
- 8 Étant donné la diversité des points de vue, le Comité a recommandé au CNC de publier des indications afin d'apporter des éclaircissements quant à l'application du sous-alinéa [3840.44 b\)i](#)).

<sup>1</sup> Le Comité consultatif sur les petits et moyens cabinets était anciennement le Groupe de travail sur les petits cabinets

## Comptabilisation prospective des regroupements d'entreprises sous contrôle commun

- 9 Après avoir pris connaissance des commentaires du Comité, le CNC a décidé que, selon les critères énoncés dans son cadre pour les indications, il fallait procéder à un examen plus poussé de la question d'application pour déterminer si des indications étaient nécessaires.
- 10 En plus des commentaires du Comité, le CNC a pris en considération que le libellé actuel de l'alinéa [3840.44 b\)](#) pouvait donner à penser que la détermination de l'acquéreur est requise lorsque les valeurs comptables sont utilisées pour la comptabilisation prospective de l'opération à compter de la date à laquelle a eu lieu le regroupement. Il a discuté du fait que, dans certaines situations, l'identification de l'acquéreur pourrait s'avérer complexe ou contraignante.
- 11 Le CNC a donc déterminé que des indications faisant autorité étaient nécessaires pour modifier le libellé de la norme et a ainsi décidé d'élaborer un exposé-sondage pour proposer une modification de portée limitée. Il a souligné que la portée des propositions serait limitée pour que seule cette question d'application soit traitée. Même si le CNC est conscient que d'autres questions se posent quant à l'application du [chapitre 3840](#), il a décidé de ne traiter que de cette question dans le cadre de ces propositions pour pouvoir fournir des indications rapidement.
- 12 Le CNC a envisagé diverses options pour résoudre la question d'application. L'une des options envisagées était de comptabiliser l'entreprise issue du regroupement comme une nouvelle entreprise à compter de la date à laquelle a eu lieu l'opération. Puisqu'il s'agirait d'une nouvelle entreprise, il n'y aurait pas d'informations comparatives à présenter pour l'exercice au cours duquel le regroupement a lieu. Le CNC a souligné qu'il y aurait ainsi une seule façon de comptabiliser les regroupements d'entreprises sous contrôle commun lorsque la comptabilisation prospective est choisie. Toutefois, il s'est penché sur les observations formulées par le Comité selon lesquelles, dans certains cas, les informations historiques de l'une des entités parties au regroupement pourraient être utiles pour les utilisateurs des états financiers et que cette option ne permettrait pas de les communiquer.
- 13 Une autre option envisagée consistait à offrir le choix de comptabiliser l'entité issue du regroupement soit comme une nouvelle entreprise à compter de la date à laquelle a eu lieu l'opération, sans informations comparatives, soit comme une continuation de l'une des entités parties au regroupement, ce qui permettrait d'utiliser les informations comparatives de l'une de ces entités pour l'exercice au cours duquel le regroupement a lieu.
- 14 Le CNC était d'avis que ce choix permettrait aux entreprises à capital fermé de comptabiliser le regroupement d'une manière utile pour les utilisateurs des états financiers et a donc décidé de proposer cette option.
- 15 Toujours selon le CNC, en choisissant de comptabiliser le regroupement comme une continuation de l'une des entités parties au regroupement, l'entreprise tiendrait compte des besoins d'information des utilisateurs et présenterait les informations comparatives de l'entité partie au regroupement qui seraient utiles à la prise de décision.

### Analyse des effets

- 16 Les modifications proposées auraient pour effet d'offrir la possibilité à l'entreprise de comptabiliser le regroupement d'une façon utile pour les utilisateurs de ses états financiers lorsque les valeurs comptables sont utilisées pour comptabiliser un regroupement d'entreprises sous contrôle commun.
- 17 Lorsque l'entreprise opte pour la comptabilisation prospective du regroupement à compter de la date à laquelle celui-ci a eu lieu, ces propositions permettent de comptabiliser l'entité issue du regroupement soit comme une nouvelle entité, soit comme une continuation de l'une des entités parties au regroupement. La comptabilisation rétrospective du regroupement pour toute la période au cours de laquelle celui-ci a eu lieu et pour toutes les périodes antérieures demeure un choix possible selon les propositions.

- 18 Les propositions prévoient aussi la modification du libellé de l'alinéa [3840.44 b\)](#) pour supprimer les références à l'acquéreur et toute formulation pouvant laisser croire que l'identification de l'acquéreur est requise. Le CNC estime que les modifications dissiperont cette ambiguïté. Par souci de cohérence avec le libellé proposé de l'alinéa [3840.44 b\)](#) et le libellé existant de l'arbre de décision dans le chapitre 3840, le CNC a aussi proposé de modifier le paragraphe [3840.44](#).

## Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

- 19 Sous réserve des commentaires reçus en réponse à l'exposé-sondage, le CNC prévoit de publier les modifications de portée limitée dans la Partie II du Manuel le 1<sup>er</sup> septembre 2025. Il a choisi cette date parce que les modifications de septembre 2023 concernant les opérations entre apparentés s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2025. Ainsi, ces modifications seront déjà en vigueur lorsque les propositions contenues dans le présent exposé-sondage seront publiées. En revanche, puisque la plupart des entreprises à capital fermé ne publient que des états financiers annuels, la publication des modifications proposées avant le 31 décembre 2025 permettra aux entités d'en bénéficier.
- 20 La détermination de la date d'entrée en vigueur est une étape importante de la procédure officielle du CNC. Celui-ci propose que la date d'entrée en vigueur soit fixée au 1<sup>er</sup> janvier 2026 et qu'une application anticipée soit permise. Même si le 1<sup>er</sup> janvier 2026 tombe peu après la date de publication prévue, le CNC estime qu'il se peut que des entités faisant l'objet d'un regroupement d'entreprises sous contrôle commun souhaitent appliquer les propositions dès que possible, puisque celles-ci ne sont pas contraignantes et viennent plutôt clarifier l'application des indications actuelles.
- 21 Le CNC propose que les modifications soient appliquées de manière prospective aux nouvelles opérations de regroupement conclues à compter du début de l'exercice de première application des modifications. Il a opté pour l'application prospective, puisqu'il ne prévoit pas que les propositions modifient la façon dont un regroupement a été comptabilisé par les entités ayant adopté de façon anticipée les modifications concernant les opérations entre apparentés. Par ailleurs, les propositions ne touchent la période comparative que pour l'exercice au cours duquel a lieu un regroupement, période qui peut ne pas être présentée dans les états financiers de l'exercice où les propositions sont appliquées. C'est pourquoi le CNC est d'avis qu'il n'y a peut-être aucun avantage à imposer l'application rétrospective ou une application rétrospective modifiée. En revanche, l'application prospective réduirait la complexité de l'application initiale des modifications.

© 2024 Normes d'information financière et de certification,  
Comptables professionnels agréés du Canada

Tous droits réservés. Cette publication est protégée par des droits d'auteur et ne peut être reproduite, stockée dans un système de recherche documentaire ou transmise de quelque manière que ce soit (électroniquement, mécaniquement, par photocopie, enregistrement ou toute autre méthode) sans autorisation écrite préalable.

Pour toute question relative à cette autorisation, veuillez écrire à [info@frascanada.ca](mailto:info@frascanada.ca).