

NCECF

En un coup d'oeil

Chapitre 1591, Filiales

Chapitre 1591, Filiales

Date d'entrée en vigueur
Exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2016¹

Champ d'application

S'applique aux participations dans d'autres entités, sous réserve des exceptions suivantes :

- la comptabilisation des placements (se reporter au chapitre 3051), les intérêts dans des partenariats (se reporter au chapitre 3056), ou les instruments financiers (se reporter au chapitre 3856);
- la comptabilisation des sociétés de placement (se reporter à la NOC-18);
- la comptabilisation, par un employeur, d'un régime d'avantages sociaux visé par les dispositions du chapitre 3462;
- la comptabilisation d'une structure d'accueil admissible par le cédant, y compris une structure d'accueil admissible conformément à l'Annexe B du chapitre 3856;
- la comptabilisation des accords contractuels conclus entre entreprises sous contrôle commun.

*Veuillez prendre note que les directives au chapitre 1591 s'appliquent lors de l'appréciation du contrôle des actions rachetables au gré du porteur ou obligatoirement rachetables dans une opération de planification fiscale pour déterminer si les critères aux fins du classement des capitaux propres en vertu du paragraphe .23 du chapitre 3856, *Instruments financiers*, sont réunis.

Filiale

- Entreprise contrôlée par une autre entreprise (la société mère) qui a le droit et la capacité de retirer des avantages économiques futurs des ressources de l'entreprise contrôlée et qui assume les risques qui s'y rattachent.
- Peut prendre diverses formes, dont une société par actions, une fiducie, une société de personnes ou une entreprise sans personnalité morale.

Contrôle

- Le contrôle d'une entreprise représente le pouvoir de définir, de manière durable et sans le concours de tiers, les politiques stratégiques d'une entité en matière d'exploitation, d'investissement et de financement.
- Divers facteurs doivent être pris en considération pour déterminer la présence de contrôle :
 - Détenir, directement ou indirectement, une participation de 50 % ou plus dans une entreprise est généralement une indication de contrôle. Malgré cela, l'existence de contrôle dans une situation particulière doit être soutenue par des faits.
 - Les autres facteurs à prendre en considération pour déterminer la présence de contrôle sont : la capacité d'élire la majorité des membres du conseil d'administration, d'établir les dispositions d'une loi ou d'accords contractuels ainsi que la propriété d'instruments financiers convertibles.
- Lorsque l'on évalue le pouvoir de définir, de manière durable, les politiques stratégiques d'une entreprise en matière d'exploitation, d'investissement et de financement, on doit tenir compte seulement des droits substantiels relatifs à une autre entreprise. Pour qu'un droit soit substantiel :
 - l'entreprise (le détenteur) doit avoir la capacité pratique de l'exercer à l'égard de l'autre entreprise (voir le paragraphe 1591.14B pour connaître les facteurs à prendre en compte);
 - il faut aussi que les droits puissent être exercés lorsque les décisions concernant la direction des politiques stratégiques en matière d'exploitation, d'investissement ou de financement doivent être prises.
- Les droits substantiels exerçables par des tiers doivent également être pris en compte, car ils peuvent empêcher une partie de contrôler une autre partie à laquelle ces droits se rattachent.
- Les droits de protection ne confèrent pas le contrôle à leur détenteur, car ils ne lui donnent pas le pouvoir de prendre des décisions relativement aux activités de l'autre entreprise. Ils sont plutôt destinés à protéger l'intérêt du détenteur (le paragraphe 1591.21 présente des exemples de droits de protection).
- Lorsque les droits de participation pourraient ne pas être le facteur déterminant du contrôle d'une entreprise, le contrôle peut résulter d'accords contractuels.
 - Les accords contractuels peuvent revêtir diverses formes, notamment : accords d'approvisionnement, contrats de gestion, contrats de location, contrats de licence, accords de redevances, autres contrats de vente et accords de financement.
- Les droits contractuels confèrent le contrôle à l'entreprise lorsque les conditions suivantes sont remplies :
 - Les droits qu'elle détient sont suffisants pour diriger, sans le concours de tiers, les politiques stratégiques en matière d'exploitation, d'investissement et de financement de l'autre entreprise;
 - elle a le droit et la capacité de retirer des avantages économiques futurs de l'autre entreprise et assume les risques qui s'y rattachent.
- Pour apprécier si les droits contractuels qu'elle détient sont suffisants pour lui conférer le contrôle d'une autre entreprise, l'entreprise tiendra compte des faits et circonstances suivants :
 - l'étendue de sa participation à la création de l'autre entreprise, notamment aux décisions prises relativement à l'objet et à la conception de celle-ci;
 - la façon dont sont prises les décisions relatives aux politiques stratégiques qui pourraient déterminer :
 - le droit et la capacité de l'entreprise de retirer des avantages économiques futurs de l'autre entreprise et l'exposition aux risques qui s'y rattachent,
 - qui a la capacité de diriger de manière durable les activités de l'autre entreprise,
 - qui retire des avantages économiques de ces activités et assume les risques qui s'y rattachent;
 - les risques auxquels l'autre entreprise est destinée à être exposée, ceux qu'elle est destinée à transmettre aux parties qui ont des liens avec elle, et le fait pour l'entreprise d'être exposée à une partie ou à la totalité de ces risques. Ceux-ci peuvent notamment comprendre : le risque d'exploitation, le risque de prix, le risque de crédit, le risque de liquidité et le risque de taux d'intérêt;
 - la capacité ou l'incapacité de l'investisseur de diriger les politiques stratégiques de l'autre entreprise de manière durable et sans le concours de tiers.

¹ Sous réserve des exceptions prévues au paragraphe 1591.39.

Comptabilisation

- Selon le paragraphe 1591.24, une entreprise doit adopter l'une ou l'autre des méthodes comptables suivantes :
 - a) consolider ses filiales (voir le chapitre 1601, *États financiers consolidés*);
 - b) comptabiliser ses filiales :
 - i. dans le cas où elles sont contrôlées au moyen de la détention de droits de vote, de droits de vote potentiels ou d'une combinaison des deux, selon la méthode de la comptabilisation à la valeur d'acquisition (voir les paragraphes 1591.26A et .26B) ou la méthode de la comptabilisation à la valeur de consolidation (voir le paragraphe 1591.27);
 - ii. dans le cas où elles sont contrôlées au moyen d'accords contractuels, conformément au chapitre applicable selon la nature de l'accord contractuel, par exemple un contrat de location (voir le chapitre 3065) ou un actif financier/passif financier (voir le chapitre 3856);
 - iii. dans le cas où elles sont contrôlées au moyen de la détention de droits de vote, de droits de vote potentiels ou d'une combinaison des deux en association avec des accords contractuels, conformément au point i) pour ce qui est des droits de vote, des droits de vote potentiels ou d'une combinaison des deux, et au point ii) pour ce qui est des accords contractuels.

Toutes les filiales d'une entité doivent être comptabilisées selon la même méthode. Pour choisir l'une des méthodes comptables permises, l'entreprise n'est pas tenue de remplir le critère énoncé à l'alinéa 1506.06b).
- La méthode choisie doit être appliquée de façon uniforme (c.-à-d. que l'entreprise qui comptabilise ses filiales selon l'une de ces deux méthodes doit appliquer la même méthode pour comptabiliser un changement dans sa participation dans une filiale).
- Lorsque les titres de capitaux propres d'une filiale sont cotés sur un marché actif, la méthode de la comptabilisation à la valeur d'acquisition ne peut être utilisée. À la place, l'entreprise doit soit consolider la filiale, soit la comptabiliser selon la méthode de la comptabilisation à la valeur de consolidation ou à son cours sur ce marché, les variations étant comptabilisées en résultat net.

Si, en vertu de l'alinéa 1591.24b), l'entreprise décide de ne pas consolider ses filiales, elle n'est pas tenue d'évaluer ses accords contractuels pour déterminer qu'elle détient le contrôle d'une autre entreprise. À la place, l'entreprise doit comptabiliser sa participation selon le chapitre qui s'applique à sa nature, par exemple :

- un contrat de location (voir le chapitre 3065);
- un actif financier ou un passif financier (voir le chapitre 3856);
- une participation dans une entité sous influence notable (voir le chapitre 3051).

Évaluation

Méthode de la comptabilisation à la valeur d'acquisition

Évaluation initiale

- Lorsqu'une entreprise choisit, dans ses méthodes comptables, que la comptabilisation ultérieure des filiales se fera selon la méthode de comptabilisation à la valeur d'acquisition, l'évaluation initiale doit être effectuée selon la même méthode que les autres regroupements d'entreprises. Ainsi, l'entreprise doit appliquer les dispositions suivantes :
 - Pour une filiale transférée entre entreprises sous contrôle commun, la comptabilisation initiale est effectuée selon la méthode de la comptabilisation à la valeur d'acquisition lorsque les conditions suivantes sont réunies :
 - il s'agit d'une opération monétaire ou d'une opération non monétaire présentant une substance commerciale (voir le paragraphe 3840.19);
 - la modification des droits de propriété liés à l'élément transféré est réelle;
 - la valeur de la contrepartie payée ou reçue, qui a été établie et acceptée par les apparentés, est étayée par une preuve indépendante.

Si ces trois conditions ne sont pas réunies, l'évaluation initiale de la participation de l'acquéreur dans une filiale se fait à la valeur comptable, au sens de l'alinéa 3840.03a).
- Le coût est évalué à la juste valeur, à la date d'acquisition, de la contrepartie (y compris de la contrepartie conditionnelle) transférée à l'autre partie en échange de la participation dans la filiale (voir les paragraphes 1582.39 et .40).
- Les frais connexes à l'acquisition sont passés en charges, exception faite des coûts d'émission de titres d'emprunt ou de capitaux propres, qui doivent être comptabilisés respectivement selon les chapitres 3856, *Instruments financiers* et 3610, *Opérations portant sur les capitaux propres*.
- Le règlement de relations préexistantes ou d'autres accords distincts de l'acquisition d'une filiale ne sont pas inclus dans le coût d'une filiale (voir les paragraphes 1582.53, .54 et A44 à A56).
- Les gains résultant d'une acquisition à des conditions avantageuses ne sont pas comptabilisés, puisqu'une entreprise qui applique la méthode de la comptabilisation à la valeur d'acquisition ne comptabilise ni n'évalue les actifs acquis, les passifs repris ou les participations ne donnant pas le contrôle.
- Lorsque l'entreprise obtient le contrôle par étapes (acquisition par étapes), le coût de sa participation dans la filiale correspond à la valeur comptable de cette participation immédiatement avant la date d'acquisition du contrôle, majorée du coût de la participation supplémentaire acquise. L'entreprise doit évaluer la valeur comptable de sa participation dans la filiale pour en vérifier la dépréciation.
- Si la comptabilisation initiale d'une filiale est inachevée à la fin de la période financière au cours de laquelle l'acquisition survient, la valeur comptable de la participation dans la filiale est déterminée à partir de montants provisoires.

Méthode de la comptabilisation à la valeur de consolidation

- Lorsqu'une entreprise choisit de comptabiliser ses filiales selon la méthode de la comptabilisation à la valeur de consolidation, elle doit appliquer la méthode conformément au chapitre 3051 et suivre les dispositions suivantes :
 - La contrepartie conditionnelle de l'acquisition d'une filiale doit être évaluée à la juste valeur à la date de l'acquisition et incluse dans la valeur comptable de la participation. Ultérieurement, elle doit être évaluée selon la même méthode, comme l'exige le paragraphe 1582.60.
 - Les frais connexes à l'acquisition doivent être passés en charges, exception faite des coûts d'émission de titres d'emprunt ou de capitaux propres, qui doivent être comptabilisés respectivement selon les chapitres 3856 et 3610.

Méthode de la comptabilisation à la valeur d'acquisition (suite)

Évaluation ultérieure

- Les produits des filiales ne sont comptabilisés que dans la mesure où ils sont reçus ou exigibles.
- À la fin de chaque période financière, une entreprise doit déterminer, pour toute participation dans une filiale, s'il existe des indications d'une possible dépréciation (voir les paragraphes 3051.23 à .27).
- La contrepartie conditionnelle est réévaluée lorsque la condition est réalisée et selon la méthode exigée par le paragraphe 1582.60.
- Si la comptabilisation initiale d'une filiale est inachevée à la fin de la période financière au cours de laquelle l'acquisition survient, la valeur comptable provisoire de la participation dans la filiale doit être ajustée durant la période où les montants provisoires sont fixés (cette période ne doit pas excéder un an à compter de la date d'acquisition), mais ne doit pas être rajustée de manière rétrospective.
- Lorsque la participation dans une filiale augmente à la suite d'une acquisition supplémentaire, le coût de cette participation correspond à la valeur comptable de la participation immédiatement avant l'acquisition, majoré du coût de la participation supplémentaire acquise. La valeur comptable de la participation dans la filiale doit également faire l'objet d'un test de dépréciation.
- Lorsque la participation dans une filiale diminue à la suite de la vente partielle d'une participation, la valeur de la participation conservée correspond à une quote-part de la valeur comptable de la participation dans la filiale immédiatement avant la transaction, et le gain ou la perte, le cas échéant, doit être comptabilisé dans les résultats. Lorsque cette situation se produit ou qu'une dilution a lieu, l'entreprise doit déterminer, pour le produit de la vente ou la dilution, s'il existe des indications selon lesquelles la valeur comptable de la participation s'est dépréciée. Si la transaction entraîne la perte de contrôle de la filiale, la participation conservée est comptabilisée conformément au chapitre 3051 ou au chapitre 3856, selon le cas.

Présentation

- Lorsqu'une entreprise comptabilise ses filiales conformément à l'alinéa 1591.24b), elle doit indiquer que ses états financiers ne sont pas consolidés, et chaque état doit comporter une mention en ce sens.
- Dans le bilan d'une entreprise, les participations dans des filiales contrôlées au moyen de la détention de droits de vote, de droits de vote potentiels ou d'une combinaison des deux doivent être présentées séparément des autres participations.
- De même, l'état des résultats d'une entreprise doit présenter séparément le résultat découlant des participations dans des filiales ci-dessus.
- Les filiales contrôlées au moyen de la détention de droits de vote, de droits de vote potentiels ou d'une combinaison des deux et le résultat qui en découle peuvent être présentés dans les états financiers d'une entreprise avec les intérêts dans des partenariats pourvu que toutes ces participations soient comptabilisées selon la même méthode (valeur d'acquisition, valeur de consolidation ou juste valeur).
- Lorsqu'une entreprise choisit la méthode de la comptabilisation à la valeur d'acquisition ou la méthode de la comptabilisation à la valeur de consolidation, les exigences des chapitres 3840, *Opérations entre apparentés*, et 3856, *Instruments financiers*, s'appliquent aux opérations intersociétés qui auraient été éliminées s'il y avait eu consolidation.
- Les exigences du chapitre 3840 ne s'appliquent cependant pas aux opérations intersociétés qui ont été conclues entre la société mère et ses filiales contrôlées par des mécanismes autres que les droits de vote, les droits de vote potentiels ou une combinaison des deux, et qui auraient été éliminées s'il y avait eu consolidation, lorsque les conditions suivantes sont réunies :
 - l'entreprise établit des états financiers non consolidés;
 - le contrôle par des mécanismes autres que les droits de vote, les droits de vote potentiels ou une combinaison des deux constitue le seul fondement de la relation avec l'entité apparentée.

À propos de BDO

BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L. est un chef de file des services professionnels aux clients dans divers secteurs et segments. Depuis plus de cent ans, notre équipe est présente au sein des collectivités de partout au Canada, leur offrant une vaste gamme de services en matière de certification, de fiscalité et de conseils fondés sur ses connaissances approfondies des différents secteurs. Comptant plus de 5 000 employés dans 100 bureaux au Canada et plus de 1 800 bureaux dans 164 pays, BDO est en mesure de répondre aux besoins de ses clients à l'échelle nationale et internationale.

BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L., une société à responsabilité limitée constituée au Canada, est un cabinet membre de BDO International Limited, une société à responsabilité limitée par garantie du Royaume-Uni, et fait partie du réseau international de cabinets membres indépendants de BDO. BDO est la marque utilisée pour désigner le réseau BDO et chacune de ses sociétés membres. Pour obtenir de plus amples renseignements, consultez notre site Web au www.bdo.ca.

Cette publication a été préparée avec soin. Cependant, elle n'est pas rédigée en termes spécifiques et doit seulement être considérée comme des recommandations d'ordre général. On ne peut se référer à cette publication pour des situations particulières et vous ne devez pas agir ou vous abstenir d'agir sur la base des informations qui y sont présentes sans avoir obtenu de conseils professionnels spécifiques. Pour évoquer ces points dans le cadre de votre situation particulière, merci de contacter BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L./LLP.

BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L./LLP, ses partenaires, collaborateurs et agents n'acceptent ni n'assument la responsabilité ou l'obligation de diligence pour toute perte résultant d'une action, d'une absence d'action ou de toute décision prise sur la base d'informations contenues dans cette publication.

