

Solde négatif de crédits carbone associé aux émissions provenant des véhicules (IAS 37 Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels)

L'IFRS Interpretations Committee (le Comité) a reçu une demande d'éclaircissement quant à savoir si les mesures particulières visant à encourager la réduction des émissions de carbone provenant des véhicules créent des obligations répondant à la définition d'un passif selon IAS 37.

La demande

Dans la mise en situation décrite dans la demande, des mesures gouvernementales s'appliquent aux entités qui fabriquent ou importent des voitures de promenade en vue de les vendre sur un marché déterminé. Selon ces mesures, les entités reçoivent des crédits si, au cours d'une année civile, elles ont fabriqué ou importé des véhicules dont le taux moyen d'émission de carbone est inférieur à la cible gouvernementale. Les entités accusent au contraire un solde négatif si, au cours d'une année civile, elles ont fabriqué ou importé des véhicules dont le taux moyen d'émission de carbone est supérieur à cette cible.

Selon ces mesures, l'entité qui affiche un solde négatif au cours d'une année doit le régler à même les crédits qu'elle a déjà accumulés ou qu'elle devra obtenir. L'entité peut obtenir des crédits soit en les achetant auprès d'une autre entité, soit en les accumulant elle-même au cours de la prochaine année (en fabriquant ou en important plus de véhicules à faibles émissions). Si l'entité omet de régler son solde négatif, le gouvernement peut lui imposer des sanctions. Ces sanctions n'imposeraient pas le paiement d'amendes ou de pénalités ni d'autres sorties de ressources représentatives d'avantages économiques, mais elles pourraient priver l'entité d'occasions futures, par exemple en restreignant son accès au marché.

On a demandé au Comité si l'entité qui a fabriqué ou importé des véhicules dont le taux moyen d'émission de carbone est supérieur à la cible gouvernementale a une obligation actuelle répondant à la définition d'un passif selon IAS 37.

Dispositions applicables

Le paragraphe 10 d'IAS 37 :

- a. définit un passif comme « une obligation actuelle de l'entité résultant d'événements passés et dont l'extinction devrait se traduire pour l'entité par une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques » ;
- b. établit une distinction entre les obligations juridiques (qui découlent d'un contrat, de dispositions légales ou de toute autre source juridique) et les obligations implicites (qui découlent des actions d'une entité) ;
- c. définit un fait générateur d'obligation comme « un événement qui crée une obligation juridique ou implicite qui ne laisse pas à l'entité d'autre solution réaliste que d'éteindre cette obligation ».

L'entité n'a pas d'autre solution réaliste que d'éteindre une obligation uniquement lorsqu'elle y est contrainte par la loi, ou dans le cas d'une obligation implicite, lorsque ses actions ont créé chez les tiers des attentes fondées qu'elle éteindra cette obligation (paragraphe 17 d'IAS 37).

Le Comité a fait remarquer que, pour déterminer si elle a un passif, l'entité décrite dans la demande devrait considérer :

- a. si l'extinction de l'obligation de régler son solde négatif entraînerait une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques ;
- b. quel événement crée une obligation actuelle de régler ce solde ;
- c. si elle n'a bel et bien pas d'autre solution réaliste que d'éteindre l'obligation.

La conclusion du Comité

Sortie de ressources représentatives d'avantages économiques

L'entité peut éteindre l'obligation de régler son solde négatif soit en achetant des crédits auprès d'une autre entité, soit en les accumulant elle-même au cours de la prochaine année. Le Comité a conclu que l'une ou l'autre de ces options donnerait lieu à une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques. Ces ressources sont les crédits que l'entité devrait utiliser pour régler le solde négatif. L'entité aurait autrement pu utiliser ces crédits à d'autres fins, par exemple pour les vendre à d'autres entités ayant un solde négatif.

L'événement qui crée une obligation actuelle

Selon la définition d'IAS 37, un passif est « une obligation actuelle (...) résultant d'événements passés ». Le paragraphe 19 d'IAS 37 précise que seules les obligations qui résultent d'événements passés existant indépendamment d'actions futures de l'entité répondent à la définition d'un passif. IAS 37 a fait l'objet de deux interprétations IFRIC, lesquelles fournissent d'autres dispositions pertinentes. Ces interprétations traitent notamment de certains types de frais imposés par une autorité publique ainsi que des événements qui créent une obligation actuelle à l'égard de ces types de frais :

- a. IFRIC 6 *Passifs découlant de la participation à un marché spécifique — déchets d'équipements électriques et électroniques* traite des frais associés au coût de la gestion des déchets. Cette interprétation indique que l'obligation de payer les frais imposés par la législation est liée à la participation de l'entité à un marché spécifique au cours d'une période déterminée. Ainsi, selon le consensus dégagé dans IFRIC 6, l'obligation naît lorsque l'entité exerce l'activité à laquelle les frais sont liés ;
- b. IFRIC 21 *Droits ou taxes* traite des droits ou des taxes imposés par une autorité publique. Selon le consensus dégagé dans IFRIC 21, l'événement qui crée le passif relatif au paiement d'un droit ou d'une taxe est l'activité qui rend le droit ou la taxe exigible, tel qu'il est prévu dans les dispositions légales ou réglementaires applicables.

Dans la mise en situation décrite dans la demande, l'activité qui crée l'obligation de régler le solde négatif (autrement dit, l'activité à laquelle les mesures gouvernementales lient cette obligation) est la fabrication ou l'importation de véhicules dont le taux moyen d'émission de carbone est supérieur à cette cible. Si, au cours d'une année civile, l'entité a fabriqué ou importé des véhicules dont le taux moyen d'émission de carbone est supérieur à la cible gouvernementale, cela crée une obligation qui :

- a. est issue d'événements passés ;
- b. existe indépendamment d'actions futures de l'entité (c'est-à-dire de la conduite future de son activité). Les actions futures de l'entité ne serviront qu'à déterminer que le moyen par lequel celle-ci éteint son obligation actuelle — à savoir si elle achète des crédits auprès d'une autre entité ou si elle les accumule elle-même en fabriquant ou en important davantage de véhicules à faibles émissions.

Par conséquent, le Comité a conclu que, dans la mise en situation décrite dans la demande, l'activité qui crée une obligation actuelle est la fabrication ou l'importation de véhicules dont les émissions de carbone, calculées en établissant le taux moyen d'émission de tous les véhicules fabriqués ou importés au cours de l'année civile, sont supérieures à la cible gouvernementale.

Le Comité a fait remarquer qu'une obligation actuelle pourrait naître à n'importe quel jour d'une année civile (selon les activités de fabrication ou d'importation menées par l'entité jusqu'à cette date), et non pas seulement à la fin de l'année civile.

Aucune autre solution réaliste que d'éteindre l'obligation

Le Comité a conclu que les mesures décrites dans la demande pouvaient créer une obligation juridique, car :

- a. les obligations qui naissent des mesures gouvernementales découlent par le fait même d'une source juridique ;
- b. les sanctions que le gouvernement pourrait imposer en vertu de ces mesures constituent un mécanisme par lequel l'extinction de l'obligation pourrait être juridiquement exécutoire.

L'obligation juridique qui incombe à l'entité serait juridiquement exécutoire si le fait de se soumettre aux éventuelles sanctions qui s'appliquent en cas de non-règlement du solde n'est pas une solution réaliste pour cette entité.

Le Comité a fait remarquer qu'il faut faire preuve de jugement pour déterminer si la soumission aux sanctions est une solution réaliste pour l'entité — il faut notamment tenir compte de la nature des sanctions et des circonstances propres à l'entité.

Possibilité d'une obligation implicite

Le Comité a conclu que, si l'entité détermine qu'elle n'a aucune obligation juridique de régler son solde négatif, elle doit alors déterminer si elle a une obligation implicite de le faire. Une obligation implicite incombe à l'entité si :

- a. au cours d'une année civile, elle a fabriqué ou importé des véhicules dont le taux moyen d'émission de carbone est supérieur à la cible gouvernementale ;
- b. elle a accompli une action qui crée chez les tiers des attentes fondées qu'elle réglera le solde négatif découlant de ses activités — par exemple, elle a déclaré récemment de façon

suffisamment explicite qu'elle réglerait son solde.

Autres dispositions d'IAS 37

On a demandé au Comité si les mesures gouvernementales créent des obligations répondant à la définition d'un passif selon IAS 37. Le Comité a fait observer qu'après avoir identifié une telle obligation, l'entité appliquerait d'autres dispositions d'IAS 37 pour déterminer comment évaluer le passif. Le Comité n'a pas discuté de ces autres dispositions.

Le Comité a conclu que les principes et les dispositions des normes IFRS de comptabilité fournissent une base adéquate pour permettre à l'entité de déterminer, dans la mise en situation décrite dans la demande, s'il lui incombe une obligation répondant à la définition d'un passif selon IAS 37. Il a donc décidé de ne pas ajouter de projet de normalisation au programme de travail.