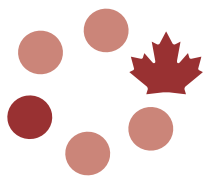


CCSP

Conseil sur la comptabilité
dans le secteur public



Énoncé de principes

Modèle d'information révisé pour le secteur public canadien

Mai 2018

DATE LIMITE DE RÉCEPTION DES COMMENTAIRES :
le 28 novembre 2018

Veillez faire parvenir vos commentaires au CCSP en remplissant le [formulaire de réponse en ligne](#) ou en les envoyant par courriel (en format Word) à info@psabcanada.ca, à l'attention de :

Michael Puskaric, MBA, CPA, CMA
Directeur, Comptabilité du secteur public
Conseil sur la comptabilité dans le secteur public
277, rue Wellington Ouest
Toronto (Ontario) M5V 3H2

Le présent énoncé de principes reflète des propositions formulées par le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP). Il contient des principes fondamentaux que le CCSP prévoit inclure dans un futur exposé-sondage.

Les personnes, les gouvernements et les organisations sont invités à faire parvenir par écrit au CCSP leurs commentaires sur le contenu de l'énoncé de principes. Il est souhaitable que les personnes qui sont favorables à l'énoncé de principes expriment leur opinion au même titre que celles qui ne le sont pas.

Pour nous aider à mieux comprendre et à analyser vos commentaires, veuillez préciser s'ils visent un certain paragraphe ou groupe de paragraphes, ou une certaine question posée par le CCSP. En cas de désaccord avec les propositions de l'énoncé de principes, veuillez expliquer clairement le problème en cause et indiquer une solution possible, avec motifs à l'appui. Les commentaires reçus par le CCSP, à l'exception de ceux dont l'auteur aura expressément demandé la confidentialité, pourront être consultés sur le site Web peu après la date limite de réception des commentaires.

Introduction

Le présent énoncé de principes devrait être lu après l'énoncé de concepts intitulé Cadre conceptuel révisé pour le secteur public canadien, car l'énoncé de concepts établit les fondements du modèle d'information révisé figurant dans le présent énoncé de principes.

Points saillants

Le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP) se propose, sous réserve des commentaires qu'il recevra à la suite de la publication du présent énoncé de principes et après avoir suivi sa procédure officielle, de publier dans un exposé-sondage un projet de révision du chapitre sur la présentation des états financiers. Le chapitre révisé remplacerait le chapitre SP 1201, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS.

Raisons justifiant le choix du modèle d'information

Le CCSP propose un modèle d'information révisé qui s'appuie sur le modèle d'information existant figurant au chapitre SP 1201. Après une analyse approfondie des avantages respectifs de plusieurs modèles et des commentaires reçus de la part des parties prenantes en réponse aux trois documents de consultation du Groupe de travail sur le cadre conceptuel, le CCSP juge que le modèle proposé est le bon choix pour des raisons tant pragmatiques que stratégiques. Le CCSP a conclu ce qui suit :

- Le modèle répond au besoin, pour les membres du public et leurs représentants élus ou nommés, d'avoir accès à des états financiers compréhensibles. Le modèle ne comporte que des éléments des états financiers qui sont familiers aux membres du public parce qu'ils existent dans leurs finances personnelles : actifs, passifs, revenus et dépenses (charges).
- Le modèle est ambitieux au sens où il permettrait au CCSP de traiter :
 - les questions d'actualité, comme la comptabilité de couverture, les obligations de prestation et les paiements de transfert;
 - les questions à venir, comme les ressources du patrimoine, le capital naturel et les dotations; tout en faisant en sorte que les informations redditionnelles reflètent mieux la substance économique des opérations et des autres événements.
- Le modèle convient à toutes les entités du secteur public :
 - Le modèle proposé sera familier aux parties prenantes des différents ordres ou types de gouvernements, des composantes d'un gouvernement ou de certains organismes publics, car il est fondé sur le modèle existant.
 - Les parties prenantes des organismes sans but lucratif (OSBL) du secteur public reconnaîtront et comprendront de nombreux aspects du modèle proposé, car il comporte plusieurs points en commun et chevauchements avec le modèle actuel de ces organismes. Le CCSP peut donc s'appuyer sur le modèle pour l'analyse des besoins et des problèmes des OSBL du secteur public dans le cadre de sa stratégie propre aux OSBL. (REMARQUE : Les chapitres de la série SP 4200 continueront d'exister pour les organismes qui choisissent de les appliquer. Les décisions éventuelles relatives à ces chapitres seront prises dans le cadre du projet concernant les OSBL.)
- Ce modèle n'oblige pas le CCSP à adopter une stratégie de convergence avec les normes internationales, mais il n'érigera pas de nouveaux obstacles à une telle convergence si les travaux qu'il réalisera au cours des prochaines années appuient une telle stratégie. Dans certains domaines, le modèle présente des chevauchements importants avec le cadre conceptuel et le modèle d'information adoptés par le Conseil des normes comptables internationales du secteur public (International Public Sector Accounting Standards Board – IPSASB).

Principales caractéristiques

Les principales caractéristiques des propositions formulées dans le présent énoncé de principes sont les suivantes :

- Le jeu d'états financiers comprend :
 - un état de la situation financière;
 - un état de l'excédent ou du déficit;
 - un état de l'évolution de l'actif net ou du passif net;
 - un état des flux de trésorerie;
 - un état de la dette nette;
 - des notes et tableaux complémentaires.
- Dans l'état de la situation financière :
 - L'indicateur qu'est la dette nette est éliminé; toutefois, il est présenté dans un état distinct, c'est-à-dire l'état de la dette nette.
 - L'indicateur de la situation financière nette, c'est-à-dire l'«excédent (déficit) accumulé», est renommé «actif net (passif net)».
 - Une troisième composante est ajoutée à l'actif net ou au passif net, c'est-à-dire les «autres éléments cumulés». Le modèle d'information figurant dans le chapitre SP 1201¹ existant comprend deux composantes de l'actif net ou du passif net, c'est-à-dire l'excédent ou le déficit accumulé lié aux activités et les gains et pertes de réévaluation cumulés.
 - La structure est modifiée de sorte qu'on présente d'abord les actifs financiers, suivis des actifs non financiers, puis des passifs, pour obtenir l'actif net ou le passif net.
- L'état des résultats s'appelle désormais l'état de l'excédent ou du déficit. La présentation des charges par fonction est maintenue.
- L'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net est ajouté. Il montre le rapprochement entre les soldes d'ouverture et de clôture de chaque composante de l'actif net ou du passif net et le détail des variations de ces composantes au cours de l'exercice.
- L'état des gains et pertes de réévaluation figurant dans le modèle existant n'est plus exigé. Toutefois, si le détail des variations des «gains et pertes de réévaluation cumulés» ou des «autres éléments cumulés» (des composantes de l'actif net ou du passif net) devient trop complexe, il pourrait être nécessaire de préparer des états secondaires. Par conséquent, certaines entités qui préparent actuellement un état des gains et pertes de réévaluation peuvent continuer de le fournir, et ne présenter qu'un sommaire des variations des «gains et pertes de réévaluation cumulés» dans l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net.
- Dans l'état des flux de trésorerie, les activités de financement sont présentées de façon distincte. Cette présentation permettrait de visualiser si les autres activités de l'entité mises ensemble ont nécessité ou non l'obtention de trésorerie au moyen des activités de financement.
- L'état de la dette nette est ajouté. Il présente un calcul révisé de la dette nette, soit : la différence entre les actifs financiers, autres que ceux grevés d'une affectation externe ou qui ne peuvent pas servir à régler des passifs, et les passifs, autres que ceux qui ne seront pas réglés au moyen d'actifs financiers.

1 Ce modèle doit être appliqué par les gouvernements qui adoptent le chapitre SP 2601, CONVERSION DES DEVICES, et le chapitre SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS, pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2021. Les organismes publics qui appliquaient les dispositions du Manuel de CPA Canada – Comptabilité avant d'adopter le Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public (Manuel du secteur public) appliquent les chapitres SP 2601 et SP 3450 depuis les exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2012.

- L'état de la variation de la dette nette est éliminé, car il présente un rapprochement qui n'est pas bien compris. L'un des principaux éléments de rapprochement dans l'état de la variation de la dette nette était la comparaison des dépenses en immobilisations réelles de l'exercice et de celles budgétées. Le CCSP propose l'ajout, au moyen d'une modification corrélative, d'une obligation d'information concernant cette comparaison dans le chapitre SP 3150, IMMOBILISATIONS CORPORELLES.
- Les montants budgétés doivent être présentés dans les états financiers selon la même méthode de comptabilité, les mêmes principes comptables, le même périmètre d'activités et les mêmes classements que les montants réels.
- On élimine l'exigence de présentation de la comparaison des résultats réels et des résultats budgétés par voie de notes complémentaires lorsque le périmètre du budget est différent de celui des états financiers. Lorsque le périmètre du budget n'est pas le même que celui des états financiers (c'est-à-dire que les entités contrôlées ne sont pas toutes prises en compte dans le budget), il faut inclure une note dans le corps de l'état de l'excédent ou du déficit expliquant pourquoi la comparaison des résultats réels et des résultats budgétés n'a pas pu être effectuée.
- Un gouvernement ne peut avoir recours à un budget modifié que si une élection a lieu et que le gouvernement nouvellement élu prépare un nouveau budget qui est approuvé par le corps législatif, le conseil municipal ou scolaire ou une autre autorité équivalente compétente. Le nouveau gouvernement doit déterminer laquelle des possibilités – entre la présentation, aux fins de comparaison dans les états financiers, du budget modifié et approuvé ou du budget initial approuvé – répond le mieux à l'objectif de reddition de comptes. Le budget modifié et approuvé d'un nouveau gouvernement peut avoir une incidence sur les budgets des entités contrôlées.
- Les organismes publics ne peuvent avoir recours à un budget modifié ayant été approuvé que si leur organe de direction a été nouvellement élu ou nommé et qu'il approuve un nouveau budget. L'organe de direction doit déterminer laquelle des possibilités – entre la présentation, aux fins de comparaison dans les états financiers, du budget modifié et approuvé ou du budget initial approuvé – répond le mieux à l'objectif de reddition de comptes.
- On propose de maintenir l'obligation d'information concernant la non-conformité aux autorisations législatives.
- On ajoute une nouvelle exigence en matière d'informations à fournir dans les états financiers sur les risques et incertitudes qui pourraient avoir une incidence sur la situation financière ou l'évolution de la situation financière de l'entité. Le CCSP ne vise pas à ajouter des exigences autres que celles qui se trouvent déjà dans le Manuel du secteur public. Il se peut cependant qu'à l'avenir, les propositions mènent à l'ajout d'obligations d'information concernant les risques et incertitudes dans des normes.

Appel à commentaires

Le CCSP invite les personnes, les gouvernements et les organisations à formuler des commentaires sur tout aspect du présent énoncé de principes.

Lorsque les commentaires formulés font suite à une consultation au sein d'une organisation, il est utile d'indiquer, de façon générique, la source de ces commentaires. Cette façon de faire permet de comprendre comment les propositions touchent différents aspects de l'organisation.

Les motifs à l'appui des commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils indiquent comment les propositions contenues dans l'énoncé de principes, ou les modifications suggérées :

- favorisent la communication d'informations redditionnelles et décisionnelles plus pertinentes pour les utilisateurs;
- améliorent la représentation de la substance de l'opération ou de l'événement sous-jacent;
- contribuent à l'amélioration de la mesure et de la compréhension de la situation financière et de la performance financière de la période;

- contribuent à l'amélioration de la comparabilité;
- fournissent suffisamment d'informations aux utilisateurs pour leur permettre de comprendre les états financiers.

Nous vous serions reconnaissants de répondre aux questions suivantes après avoir analysé les propositions de façon approfondie et les justifications du CCSP figurant dans le présent énoncé de principes et dans l'énoncé de concepts intitulé *Cadre conceptuel révisé pour le secteur public canadien* :

1. Le CCSP juge que le modèle d'information proposé, qui est fondamentalement axé sur la compréhensibilité des informations financières présentées dans les états financiers, lui permettra de traiter les questions d'actualité ou à venir, qu'il prend en considération toutes les entités du secteur public, qu'il répond aux commentaires reçus, et qu'il fait ressortir différents aspects de la performance financière et de la situation financière.
 - a) Êtes-vous favorable au modèle d'information proposé?
 - b) Le modèle d'information proposé permettrait-il d'améliorer les informations présentées dans les états financiers?
 - c) Le modèle d'information proposé est-il le mieux adapté à l'évolution future des états financiers du secteur public?

État de la situation financière

2. Approuvez-vous le maintien de la présentation des actifs financiers et non financiers?
3. Approuvez-vous le retrait de l'indicateur qu'est la dette nette de l'état de la situation financière et sa présentation dans un état distinct, c'est-à-dire l'état de la dette nette?
4. Approuvez-vous la structure révisée de l'état de la situation financière (c'est-à-dire qu'on présente d'abord les actifs financiers, suivis des actifs non financiers, puis des passifs, pour obtenir l'«actif net» ou le «passif net»), c'est-à-dire l'indicateur de la situation financière nette?
5. Approuvez-vous l'ajout d'une nouvelle composante de l'actif net ou du passif net, c'est-à-dire les «autres éléments cumulés»?

État de l'évolution de l'actif net ou du passif net

6. Approuvez-vous l'ajout d'un nouvel état de l'évolution de l'actif net ou du passif net?

État de la dette nette

7. Approuvez-vous la révision du calcul de la dette nette (la différence entre les actifs financiers, autres que ceux grevés d'une affectation externe ou qui ne peuvent pas servir à régler des passifs, et les passifs, autres que ceux qui ne seront pas réglés au moyen d'actifs financiers) qui vise à préserver le sens de cet indicateur?

État de la variation de la dette nette

8. Approuvez-vous l'élimination de l'état de la variation de la dette nette?
9. Approuvez-vous l'ajout, dans le chapitre SP 3150, IMMOBILISATIONS CORPORELLES, d'une nouvelle obligation d'information concernant la comparaison entre les dépenses en immobilisations corporelles réelles et celles budgétées?

Budget

10. Lorsque le périmètre du budget n'est pas le même que celui des états financiers (c'est-à-dire que les entités contrôlées ne sont pas toutes prises en compte dans le budget), êtes-vous favorable à ce qu'on exige l'inclusion d'une note dans le corps de l'état de l'excédent ou du déficit expliquant pourquoi la comparaison des résultats réels et des résultats budgétés n'a pas pu être effectuée?

11. Approuvez-vous les situations dans lesquelles un budget modifié est autorisé?

Informations sur les risques et incertitudes liés à l'entité

12. Approuvez-vous le nouveau principe selon lequel on doit fournir dans les états financiers des informations sur les risques et incertitudes qui pourraient avoir une incidence sur la situation financière ou l'évolution de la situation financière de l'entité?

Autres

13. Approuvez-vous les principes qu'il est proposé de maintenir ou de modifier dans le projet de norme révisée sur la présentation des états financiers (voir le paragraphe .119 de la section «Mise en correspondance des principes actuels et proposés du chapitre SP 1201»)?

14. Le modèle d'information reflète-t-il adéquatement les caractéristiques des entités du secteur public?

15. Y a-t-il d'autres points que le CCSP devrait prendre en considération lors de l'élaboration de la version définitive du nouveau modèle de présentation de l'information dans les états financiers du secteur public?

Modèle d'information révisé pour le secteur public canadien

TABLE DES MATIÈRES

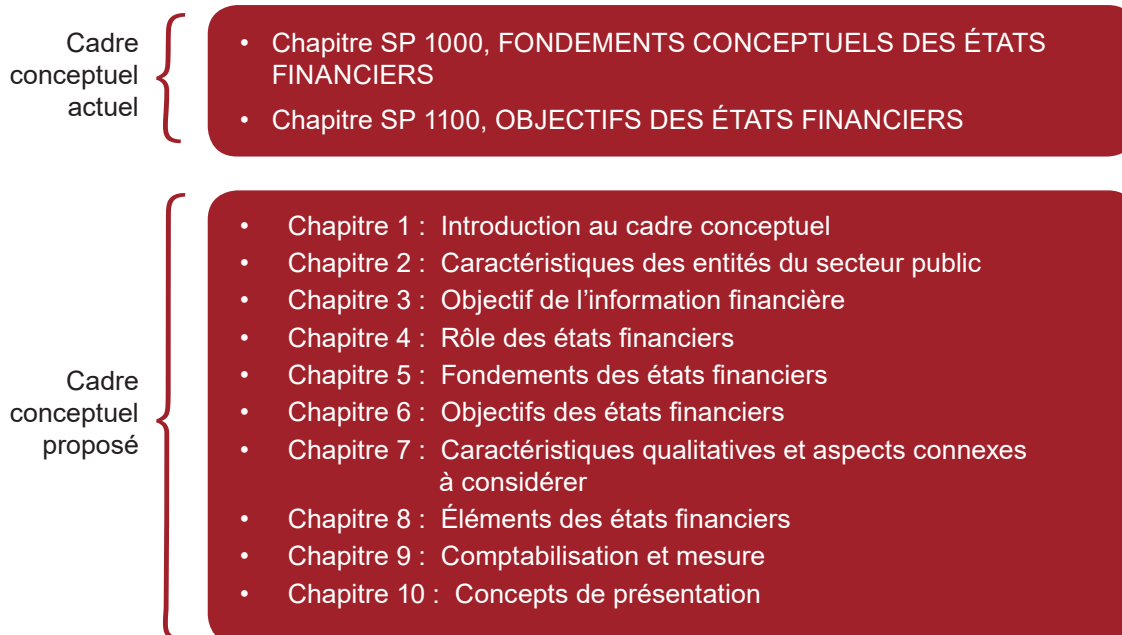
	PARAGRAPHE
CONTEXTE.....	.001 à .009
Pourquoi revoir et modifier le cadre conceptuel et les normes de présentation des états financiers? .....	.001 à .007
Documents de consultation du Groupe de travail.....	.008 à .009
RÉSULTAT VISÉ ET EFFETS PRÉVUS.....	.010 à .012
OBJET ET CHAMP D'APPLICATION .....	.013 à .016
APPLICABILITÉ.....	.017 à .018
DÉMARCHE SUIVIE PAR LE CCSP POUR FORMULER LES PRINCIPES PROPOSÉS POUR LE MODÈLE D'INFORMATION RÉVISÉ .....	.019 à .039
Document de consultation 1 .....	.019
Document de consultation 2 .....	.020 à .022
Document de consultation 3 .....	.023 à .026
Étapes suivies.....	.027 à .039
MODÈLE D'INFORMATION RÉVISÉ POUR LE SECTEUR PUBLIC CANADIEN.....	.040 à .099
Les états financiers.....	.040 à .043
État de la situation financière .....	.044 à .067
État de l'excédent ou du déficit .....	.068 à .073
État de l'évolution de l'actif net ou du passif net .....	.074 à .091
État des gains et pertes de réévaluation.....	.092
État des flux de trésorerie.....	.093 à .094
État de la dette nette.....	.095 à .096
État de la variation de la dette nette .....	.097 à .099
COMPARAISON DE LA PERFORMANCE RÉELLE ET DE LA PERFORMANCE BUDGÉTÉE .....	.100 à .116
Présentation de la comparaison des résultats réels et des résultats budgétés.....	.100 à .106
Situations dans lesquelles le périmètre d'activités visé dans le budget diffère de celui qui est visé dans les états financiers.....	.107
Situations dans lesquelles aucun budget n'est préparé ou approuvé .....	.108
Utilisation d'un budget modifié.....	.109 à .114
Importance des propositions concernant le budget.....	.115 à .116
PRÉSENTATION DES CAS DE NON-CONFORMITÉ AUX AUTORISATIONS LÉGISLATIVES .....	.117
PRÉSENTATION DES RISQUES ET INCERTITUDES ASSOCIÉS À L'ENTITÉ .....	.118

MISE EN CORRESPONDANCE DES PRINCIPES ACTUELS ET PROPOSÉS DU CHAPITRE SP 1201.....	.119
INDICATIONS QU'IL EST PROPOSÉ DE REPORTER DANS LA NORME RÉVISÉE SUR LA PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS .....	.120
ANNEXES – EXEMPLES D'ÉTATS FINANCIERS	

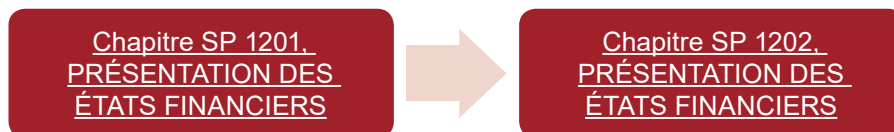
Contexte

Pourquoi revoir et modifier le cadre conceptuel et les normes de présentation des états financiers?

- .001 Un Groupe de travail mixte en activité de 2007 à 2009, composé de certains membres du CCSP et de sous-ministres des Finances, s'est dit d'avis qu'il fallait revoir le cadre conceptuel du Manuel du secteur public, en mettant l'accent sur la présentation de la performance financière des entités du secteur public. Le Conseil en a convenu.
- .002 L'objectif du projet sur les fondements conceptuels de la performance financière consiste à revoir et à modifier, s'il y a lieu :
- les fondements conceptuels de la performance financière qui sous-tendent le cadre conceptuel pour le secteur public et qui sont énoncés dans les chapitres SP 1000, FONDEMENTS CONCEPTUELS DES ÉTATS FINANCIERS, et SP 1100, OBJECTIFS DES ÉTATS FINANCIERS;
 - le modèle d'information présenté dans le chapitre SP 1201, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS.
- .003 Les propositions liées aux fondements conceptuels de la performance financière qui sous-tendent le cadre conceptuel sont présentées dans l'énoncé de concepts Cadre conceptuel révisé pour le secteur public canadien. Le présent énoncé de principes donne les détails des propositions liées à la révision du modèle d'information.
- .004 Le diagramme ci-après montre que le CCSP a l'intention, dans le cadre du projet sur les fondements conceptuels de la performance financière, de supprimer les chapitres SP 1000 et SP 1100, qui composent actuellement le cadre conceptuel du Manuel du secteur public, et de les remplacer par 10 chapitres qui formeraient le cadre conceptuel proposé décrit dans l'énoncé de concepts.



- .005 En ce qui concerne le modèle d'information, le CCSP compte réviser le chapitre SP 1201 et le remplacer par une nouvelle norme sur la présentation des états financiers, soit le chapitre SP 1202.



- .006 L'énoncé de concepts et le présent énoncé de principes sont publiés en même temps, car il existe une corrélation entre les concepts et les principes proposés. Les concepts proposés dans l'énoncé de concepts donnent un aperçu ou constituent le fondement de ce que propose le présent énoncé de principes concernant l'information à présenter dans les états financiers.
- .007 La revue des fondements conceptuels de la performance financière fait partie du plan stratégique du CCSP depuis 2010.

Documents de consultation du Groupe de travail

- .008 Depuis le début du projet, le Groupe de travail sur les fondements conceptuels de la performance financière (auparavant le Groupe de travail sur le cadre conceptuel) a publié trois documents de consultation :
- document de consultation 1, Caractéristiques des entités du secteur public;
 - document de consultation 2, La mesure de la performance financière dans les états financiers du secteur public;
 - document de consultation 3, Fondements du cadre conceptuel et modèle d'information financière.
- .009 Les propositions élaborées jusqu'à maintenant tiennent compte de tous les commentaires reçus en réponse aux trois documents de consultation, des nouveautés sur la scène internationale concernant les cadres conceptuels pour les secteurs public et privé, des propositions formulées par le CCSP dans le cadre d'autres projets faisant partie de son programme de travail, des objectifs stratégiques du Conseil énoncés dans son Plan stratégique 2017-2020, ainsi que des recommandations du Groupe de travail mixte.

Résultat visé et effets prévus

- .010 Le résultat visé par la révision de la norme sur la présentation des états financiers consiste à proposer un modèle d'information tenant compte :
- des caractéristiques clés des entités du secteur public;
 - des besoins des principaux utilisateurs d'états financiers des entités du secteur public;
 - des besoins de toutes les entités du secteur public en matière de présentation des états financiers;
 - des objectifs stratégiques du CCSP énoncés dans son Plan stratégique 2017-2020 (voir le paragraphe .031);
 - des questions sur lesquelles se penche le Conseil dans le cadre de son programme de travail actuel, comme celles concernant la comptabilité de couverture soulevées dans le contexte de la norme sur les instruments financiers;
 - des nouvelles questions qui pourraient être soulevées dans l'avenir.

- .011 Les effets prévus d'un modèle d'information amélioré sont :
 - a) une compréhension accrue des états financiers et des indicateurs qu'ils contiennent;
 - b) une amélioration des informations redditionnelles destinées aux utilisateurs d'états financiers.
- .012 Les entités du secteur public devront ajuster la présentation de leurs états financiers afin qu'elle respecte les exigences contenues dans les propositions.

Objet et champ d'application

- .013 Le présent énoncé de principes a pour objet d'expliquer les modifications qu'il est proposé d'apporter au modèle d'information du chapitre SP 1201, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, et de solliciter les commentaires des parties prenantes sur ces modifications.
- .014 Les principes proposés se fondent sur les concepts dont traite l'énoncé de concepts Cadre conceptuel révisé pour le secteur public canadien, surtout en ce qui concerne les objectifs des états financiers décrits au chapitre 6, soit :
 - a) le périmètre des états financiers;
 - b) la présentation de la situation financière;
 - c) la présentation de l'évolution de la situation financière;
 - d) la comparaison de la performance réelle et de la performance budgétée;
 - e) la présentation des cas de non-conformité aux autorisations législatives;
 - f) la présentation des risques et incertitudes associés à l'entité.
- .015 L'objectif d'une norme sur les états financiers est de prescrire la base de présentation des informations financières dans les états financiers, afin qu'ils soient comparables tant aux états financiers de l'entité pour les périodes antérieures qu'aux états financiers d'autres entités semblables. La norme révisée sur la présentation des états financiers énoncerait les dispositions générales sur la présentation des états financiers, les indications concernant leur structure et les exigences minimales concernant leur contenu.
- .016 Les états financiers ont pour objet de fournir des informations sur la situation financière et la performance financière de l'entité.

Applicabilité

- .017 L'imposition des mêmes exigences en matière de présentation de l'information à toutes les entités du secteur public qui appliquent le Manuel du secteur public permet d'accroître la comparabilité des informations fournies dans les états financiers du secteur public et l'uniformité de leur présentation. Le présent énoncé de principes propose que toutes les entités du secteur public soient tenues d'appliquer la norme proposée dans la préparation de leurs états financiers à usage général, exception faite de celles :
 - a) qui doivent se reporter aux normes applicables aux entreprises ayant une obligation d'information du public, c'est-à-dire celles de la Partie I du Manuel de CPA Canada – Comptabilité (soit les Normes internationales d'information financière), ou qui se conforment à ces normes;
 - b) qui sont autorisées à utiliser le modèle d'information du chapitre SP 4200, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF.

- .018 Les entités du secteur public qui appliquent les chapitres de la série SP 4200 et utilisent le modèle d'information présenté dans ces normes, de même que leurs parties prenantes, sont invitées à soumettre leurs commentaires au CCSP. Ces commentaires lui serviront dans l'avancement de son projet sur les OSBL.

Démarche suivie par le CCSP pour formuler les principes proposés pour le modèle d'information révisé

Document de consultation 1

- .019 En août 2011, le Groupe de travail a publié le document de consultation 1, Caractéristiques des entités du secteur public. Son but était de préciser et de mieux décrire les caractéristiques des gouvernements et des autres entités du secteur public. Grâce à ce document, le Groupe de travail a pu recueillir des commentaires sur les caractéristiques clés des entités du secteur public ayant des incidences sur l'information financière, et concevoir le chapitre 2 de l'énoncé de concepts. Ces caractéristiques permettent d'arrimer l'élaboration des concepts et des principes proposés aux réalités du secteur public.

Document de consultation 2

- .020 En octobre 2012, le Groupe de travail a publié le document de consultation 2, La mesure de la performance financière dans les états financiers du secteur public. Il y présentait l'objectif de l'information financière du secteur public, les principaux utilisateurs des rapports issus de cette information, les objets généraux (appelés «grands objectifs» dans le document en question) de reddition de comptes en ce qui a trait à l'information financière, et, de façon plus spécifique, les éléments de reddition de comptes des états financiers. Les commentaires reçus ont été utiles pour l'élaboration du chapitre 3 de l'énoncé de concepts.
- .021 Le document de consultation 2 sollicitait aussi l'avis des parties prenantes à propos de trois approches possibles en matière de modèle d'information :
- a) Un modèle fondé sur l'approche bilantielle : ce modèle s'attache aux changements dans les actifs et les passifs (ressources et obligations économiques) intervenus pendant la période.
 - b) Un modèle fondé sur l'approche résultat : ce modèle est axé sur les flux de ressources attribuables à une période donnée. Dans ce modèle, les éléments répondant aux définitions de revenu et de charge serviraient à déterminer l'excédent ou le déficit, et les éléments ne répondant pas à ces définitions seraient inclus dans l'état de la situation financière.
 - c) Un modèle hybride : ce modèle est basé sur la prémisse que l'on peut aboutir à des mesures plus utiles de la performance financière et de la situation financière si ces mesures sont déterminées indépendamment l'une de l'autre et axées prioritairement sur les besoins des utilisateurs. Il donne lieu à une articulation moins complète entre les états financiers (c'est-à-dire que les interrelations entre les informations présentées dans les états financiers ne ressortent pas aussi clairement que si l'entité avait appliqué l'un des autres modèles).
- .022 Les parties prenantes ont formulé les commentaires suivants au Groupe de travail sur les trois approches possibles concernant le modèle d'information :
- a) Parmi les trois modèles d'information, la majorité des répondants étaient en faveur de celui fondé sur une approche bilantielle, pour les raisons suivantes :
 - i) son lien avec des événements économiques réels;
 - ii) ses caractéristiques communes avec l'information d'entreprise, ce qui en améliore la compréhensibilité pour les parties prenantes;

- iii) la base solide qu'il offre aux fins de l'élaboration de l'information sur la viabilité à long terme;
- iv) le fait qu'aucun argument n'a été fourni à l'appui de la valeur ajoutée du passage à un autre modèle.

Toutefois, même ceux qui ont indiqué préférer le modèle fondé sur l'approche bilantielle ont fait remarquer que les définitions des actifs et des passifs devraient prévoir le report et/ou le rattachement dans certains cas, en particulier en ce qui concerne les transferts reçus. Il faut également noter que les réponses sur les divers modèles d'information possibles étaient partagées à l'échelle provinciale, tandis qu'à l'échelle locale et fédérale, elles témoignaient d'un solide appui en faveur d'un modèle fondé sur l'approche bilantielle.

- b) La majorité des répondants n'étaient pas en faveur du modèle fondé sur l'approche résultat, car ils sont d'avis que, selon ce modèle :
 - i) il est difficile d'élaborer une base solide et objective pour le report des revenus et des charges à des exercices ultérieurs;
 - ii) l'application du concept d'équité interpériodes s'avère difficile. Seuls les reports répondant aux définitions des actifs et des passifs devraient être permis. Les actifs et les passifs sont des phénomènes économiques réels; le public ne comprend que les phénomènes économiques réels, et non les notions comptables comme les reports. En outre, comme le public possède de nombreux actifs et passifs semblables à ceux détenus par les entités du secteur public, il est à même d'en comprendre la nature.
- c) Le modèle hybride a recueilli très peu d'appui, puisqu'il est trop complexe et diminuerait donc la compréhensibilité des états financiers.

Document de consultation 3

- .023 En mars 2015, le Groupe de travail a publié le document de consultation 3, *Fondements du cadre conceptuel et modèle d'information financière*, qui décrivait nombre de concepts et de principes proposés aux fins d'un cadre conceptuel et d'un modèle d'information révisés. Ce document visait à obtenir une première réaction sur ces concepts et principes préliminaires et sur le projet de modèle d'information reposant sur ces derniers.
- .024 Dans le document de consultation 3, le Groupe de travail a tenu compte des commentaires reçus en réponse aux documents de consultation 1 et 2, et a élaboré un modèle d'information fondé sur une approche bilantielle. Ce modèle prévoyait notamment un état du résultat global dont l'objectif était de présenter le résultat net des services/programmes et la volatilité pouvant découler des paiements de transfert, événements imprévus et variations de la juste valeur.
- .025 Dans leurs commentaires, les répondants ont soulevé des préoccupations concernant :
 - a) l'absence d'un indicateur «excédent ou déficit» défini;
 - b) la présentation de deux résultats nets sur un seul état;
 - c) la présentation des gains et pertes de réévaluation non réalisés avec les résultats des activités;
 - d) le fait que la possibilité d'utiliser la comptabilité de couverture ne soit pas offerte;
 - e) la possibilité de présenter de deux façons les transferts en capital reçus;
 - f) la séparation des éléments inhabituels difficiles à définir.
- .026 Par conséquent, le modèle d'information proposé dans le document de consultation 3 a été écarté.

Étapes suivies

- .027 Il était nécessaire que le CCSP élabore un modèle d'information grâce auquel les entités du secteur public canadien allaient être mieux en mesure de montrer leur transparence et leur respect des obligations redditionnelles, tout en ayant la capacité de traiter les questions relevant des normes, comme celles liées aux paiements de transfert, aux instruments financiers et à toute nouvelle question future.
- .028 Un examen des modèles d'information d'autres normalisateurs, dont l'IPSASB, l'International Accounting Standards Board (IASB) et le Governmental Accounting Standards Board (GASB), a montré qu'il était nécessaire que le modèle d'information du CCSP prévoie un endroit, dans les états financiers, pour la présentation de certains revenus et de certaines charges hors de l'excédent ou du déficit.

Nécessité de déterminer un endroit pour la présentation hors de l'excédent ou du déficit de l'exercice de certains revenus et de certaines charges générés au cours de cet exercice

- .029 Il était nécessaire de déterminer un endroit pour la présentation hors de l'excédent ou du déficit de l'exercice de certains revenus et de certaines charges générés au cours de cet exercice, afin de :
- a) pouvoir présenter les revenus et les charges qui, selon le Manuel du secteur public, doivent être comptabilisés hors de l'excédent ou du déficit de l'exercice au cours duquel ils sont générés. Parmi ces revenus et ces charges figurent les gains et pertes non réalisés au sujet desquels les normes sur les instruments financiers et sur la conversion des devises fournissent des indications, ainsi que les gains et pertes actuariels reportés dont traite la norme sur les avantages de retraite;
 - b) fournir au CCSP une nouvelle possibilité à envisager pour que la substance économique des opérations complexes soit reflétée adéquatement;
 - c) permettre la comptabilisation hors de l'excédent ou du déficit, au cours de l'exercice où ils sont générés, d'autres revenus et charges qui pourraient être désignés par le Conseil dans le cadre de l'élaboration de normes ultérieures;
 - d) donner au Conseil la possibilité d'explorer l'inclusion de dispositions en matière de comptabilité de couverture dans une norme sur les instruments financiers semblable à celle élaborée par les normalisateurs internationaux et fondée sur les commentaires préliminaires reçus des parties prenantes. (Aux fins de la comptabilité de couverture, il faut prévoir un endroit pour les gains et pertes de réévaluation comptabilisés hors de l'excédent ou du déficit de l'exercice au cours duquel ils se produisent.)
- .030 Lors de l'élaboration d'un nouveau modèle d'information pour le secteur public canadien, le CCSP devait statuer sur deux questions clés :
- a) l'endroit où constater les revenus et les charges à comptabiliser hors de l'excédent ou du déficit lorsqu'ils sont générés;
 - b) la nature des revenus et des charges qui seraient comptabilisés hors de l'excédent ou du déficit lorsqu'ils sont générés.
- .031 Le CCSP a estimé que pour résoudre au mieux ces deux questions, il devait d'abord déterminer dans quelle mesure les différentes solutions servaient l'intérêt public, notamment en se demandant si :
- a) elles tenaient compte des objectifs stratégiques décrits dans le plan stratégique 2017-2020 du Conseil, soit :

- i) l'amélioration des informations redditionnelles et décisionnelles,
 - ii) l'élaboration d'un cadre conceptuel et d'un modèle d'information jetant les bases de l'élaboration des normes pour les années à venir,
 - iii) la convergence possible avec les normes internationales du secteur public,
 - iv) le renforcement de l'acceptation des normes par les parties prenantes,
 - v) la mise en œuvre d'une stratégie propre au secteur des organismes sans but lucratif;
- b) elles favorisaient le respect de l'exigence de compréhensibilité pour le public et ses représentants élus ou nommés, soit les principaux utilisateurs;
 - c) elles fournissaient aux principaux utilisateurs des informations redditionnelles pertinentes;
 - d) elles reflétaient la capacité pratique des parties prenantes d'apporter des changements à leur modèle d'information.

Endroit où constater les revenus et les charges à comptabiliser hors de l'excédent ou du déficit lorsqu'ils sont générés

- .032 Selon un examen des modèles d'information de divers normalisateurs, les revenus et les charges comptabilisés hors de l'excédent ou du déficit lorsqu'ils sont générés pourraient être présentés dans :
- a) un état de l'évolution de l'actif net ou du passif net; ces revenus et ces charges seraient alors comptabilisés directement dans l'actif net ou dans le passif net. (Cette approche ressemble à celle de l'état des gains et pertes de réévaluation, selon le modèle actuel dans le Manuel du secteur public, ou de l'état des variations de l'actif net dont traite IPSAS 1, *Présentation des états financiers*);
 - b) l'état des résultats (ou un état équivalent), sous l'excédent ou le déficit. (Cette approche ressemble à celle de l'IASB, car selon ce modèle, l'état des résultats présente certains revenus et certaines charges sous l'excédent ou le déficit, dans les autres éléments du résultat global);
 - c) l'état de la situation financière, hors de l'actif et du passif. (Cette approche ressemble à celle du GASB, selon laquelle les rentrées ou les sorties de fonds reportées sont des éléments de l'état de la situation financière, et aux «autres ressources» et «autres obligations» de l'IPSASB [décrites dans le cadre conceptuel de l'IPSASB], puisque ces éléments sont compris dans la situation financière nette.)
- .033 Après avoir analysé les différentes options, le CCSP a décidé que les revenus et les charges comptabilisés hors de l'excédent ou du déficit de l'exercice au cours duquel ils sont générés doivent être présentés directement dans l'actif net ou dans le passif net, et que les détails les concernant doivent être fournis dans un état de l'évolution de l'actif net ou du passif net distinct (c'est-à-dire la possibilité A), pour les raisons suivantes :
- a) ce modèle favorise la compréhensibilité de la situation financière, car il ne comporte que des actifs et des passifs. Il permet de communiquer une information claire sur l'actif net et le passif net, puisque le public est en mesure de comprendre ces indicateurs lorsqu'ils lui sont expliqués du point de vue de ses finances personnelles. Il s'agit de la possibilité la plus appropriée, parce qu'elle coïncide avec l'objectif du Conseil visant à créer un modèle pour la présentation d'informations redditionnelles et décisionnelles qui sont à la fois compréhensibles et utiles;
 - b) ce modèle est le plus utile pour les parties prenantes, puisqu'il ne prévoit pas l'inclusion :
 - i) des rentrées et des sorties de fonds reportées en tant qu'élément des états financiers, une possibilité rejetée par les parties prenantes selon leurs commentaires sur le document de consultation 2,

- ii) d'une approche fondée sur la présentation de deux résultats ou d'autres éléments du résultat global dans l'état de l'excédent ou du déficit, une possibilité rejetée par les parties prenantes selon leurs commentaires sur le document de consultation 3;
- c) ce modèle est le plus pratique, car :
 - i) il s'appuie sur le modèle d'information actuel, selon lequel certains revenus et certaines charges (comme les gains et pertes de réévaluation non réalisés découlant d'instruments financiers) sont comptabilisés directement dans l'actif net ou dans le passif net,
 - ii) il n'entraînerait l'apport d'aucune modification importante au modèle d'information qu'appliquent les organismes publics qui ont été tenus d'adopter les normes sur les instruments financiers en 2012,
 - iii) il concorde avec des aspects importants du modèle d'information qu'appliquent actuellement les OSBL du secteur public (notamment en ce qui concerne la présentation de multiples composantes de l'actif net). Ainsi, l'application du modèle peut constituer une étape préalable à l'adoption de l'ensemble du Manuel du secteur public par ce groupe de parties prenantes. Il pourrait aussi favoriser une transition plus compréhensible pour ces organismes et leurs donateurs;
- d) ce modèle est celui qui concorde le mieux avec celui de l'IPSASB (puisque tous deux entraînent la comptabilisation de certains revenus et de certaines charges directement dans l'actif net ou dans le passif net, et que l'IPSASB n'exige pas encore la comptabilisation de quelque opération que ce soit dans les catégories des autres ressources et des autres obligations). Ainsi, le modèle proposé n'ajoute aucun obstacle à un éventuel projet de convergence avec les normes IPSAS, une des possibilités que le CCSP pourrait envisager après avoir consulté les parties prenantes.

Nature des revenus et des charges comptabilisés hors de l'excédent ou du déficit lorsqu'ils sont générés

- .034 Lorsque le CCSP a déterminé de quels revenus et de quelles charges il devrait autoriser la comptabilisation hors de l'excédent ou du déficit lorsqu'ils sont générés, il a examiné les possibilités suivantes, qui s'appuient les unes sur les autres :
 - a) limiter les exclusions aux réévaluations découlant d'instruments financiers (soit l'approche actuelle dans le Manuel du secteur public);
 - b) limiter les exclusions aux réévaluations découlant d'instruments financiers (possibilité A) et possiblement d'autres éléments, comme les gains et pertes actuariels. Les réévaluations exclues seraient déterminées par le Conseil au niveau des normes (soit l'approche appliquée par l'IPSASB, l'IASB et le GASB);
 - c) limiter les exclusions à certaines réévaluations (possibilité B) et possiblement aux dotations;
 - d) limiter les exclusions à certaines réévaluations et possiblement aux dotations (possibilité C) et à d'autres revenus et charges déterminés par le Conseil au niveau des normes.
- .035 Après avoir analysé toutes les possibilités, le CCSP a décidé que le meilleur choix de modèle d'information est celui qui permet de comptabiliser hors de l'excédent ou du déficit, au cours de l'exercice où ils surviennent, les réévaluations et autres revenus et charges déterminés par le Conseil (possibilité D). En effet, ce choix de modèle est celui qui contribue le plus à l'atteinte des objectifs stratégiques, au respect des autres considérations pertinentes et à servir l'intérêt public, pour les raisons suivantes :
 - a) il favorise la viabilité du modèle d'information et prépare le terrain en vue de l'élaboration de normes pour les années à venir, puisqu'il ne concerne pas uniquement les réévaluations. Il donne au Conseil les moyens de traiter les problèmes nouveaux;

- b) il s'agit du choix le plus pertinent pour les parties prenantes, car :
 - i) il répond aux commentaires formulés par celles-ci, au début du projet, à propos des paiements de transfert et des instruments financiers. Bien que le but du projet ne soit pas de modifier les normes sur ces sujets (celle sur les paiements de transfert a récemment fait l'objet d'un examen de la mise en œuvre, et le Conseil passe actuellement en revue la norme sur les instruments financiers), les propositions élaborées permettent au Conseil de résoudre des questions au niveau des normes,
 - ii) il est adapté aux besoins des OSBL du secteur public, puisqu'il donne plus d'options au Conseil pour résoudre les questions de comptabilité liées aux dotations,
 - iii) il donne au Conseil les moyens de traiter les questions qui pourraient être soulevées dans l'avenir, notamment en ce qui concerne les ressources patrimoniales et le capital naturel.

.036 Ce choix permet essentiellement au CCSP de répondre aux besoins des utilisateurs à mesure qu'ils se présentent et de refléter la substance économique d'opérations uniques, ce qui se traduit par la communication d'une meilleure information redditionnelle dans les états financiers.

.037 Le principal inconvénient de ce choix est qu'il pourrait entraîner le regroupement d'éléments non liés dans la composante «autres éléments cumulés» de l'actif net ou du passif net. Il est toutefois possible de remédier à cet inconvénient. Si certains revenus et certaines charges comptabilisés dans la composante «autres éléments cumulés» possèdent des caractéristiques communes, le CCSP pourrait intervenir au niveau des normes pour subdiviser cette composante afin de créer des composantes identifiables supplémentaires de l'actif net ou du passif net, de sorte que la situation financière de l'entité soit mieux expliquée aux utilisateurs.

Quelle est l'incidence de ces décisions?

.038 Le CCSP a pris les décisions suivantes :

- a) exiger la présentation directement dans l'actif net ou le passif net des revenus et des charges comptabilisés hors de l'excédent ou du déficit de l'exercice au cours duquel ils sont générés;
- b) permettre la comptabilisation hors de l'excédent ou du déficit des réévaluations et des autres revenus et charges déterminés par le CCSP lorsqu'ils sont générés.

Le modèle d'information qui résulte de ces décisions prévoit de multiples composantes de l'actif net ou du passif net, soit :

- a) l'excédent ou le déficit accumulé;
- b) les gains et pertes de réévaluation cumulés;
- c) les autres éléments cumulés.

.039 La section qui suit explique en détail les propositions relatives au modèle d'information révisé.

Modèle d'information révisé pour le secteur public canadien

Les états financiers

Principe 1

Les états financiers doivent comprendre un état de la situation financière, un état de l'excédent ou du déficit, un état de l'évolution de l'actif net ou du passif net, un état des flux de trésorerie, un état de la dette nette, ainsi que les notes et tableaux complémentaires.

- .040 Selon le modèle d'information actuel du chapitre SP 1201, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS¹, le jeu d'états financiers se compose :
- a) d'un état de la situation financière;
 - b) d'un état des résultats;
 - c) d'un état des gains et pertes de réévaluation;
 - d) d'un état de la variation de la dette nette;
 - e) d'un état des flux de trésorerie;
 - f) des notes et tableaux complémentaires.
- .041 Selon le modèle d'information proposé, le jeu d'états financiers se composerait :
- a) d'un état de la situation financière;
 - b) d'un état de l'excédent ou du déficit;
 - c) d'un état de l'évolution de l'actif net ou du passif net;
 - d) d'un état des flux de trésorerie;
 - e) d'un état de la dette nette;
 - f) des notes et tableaux complémentaires.
- .042 Les annexes A, B, C, D et E montrent l'apparence qu'auraient, selon le modèle proposé, les états financiers de divers types d'entités du secteur public.
- .043 La section ci-dessous explique les principaux changements apportés au modèle d'information.

État de la situation financière

Principe 2

L'état de la situation financière doit présenter les actifs financiers, les actifs non financiers et les passifs. L'état de la situation financière doit présenter l'actif net ou le passif net comme étant l'indicateur de la situation financière nette.

- .044 Selon le modèle d'information actuel, l'état de la situation financière doit présenter :
- a) la dette nette et l'excédent ou le déficit accumulé comme étant les deux indicateurs qui, pris ensemble, expliquent la situation financière à la date de clôture;
 - b) les actifs non financiers à la suite de l'indicateur qu'est la dette nette.
- .045 Il est proposé d'apporter trois modifications clés à l'état de la situation financière, soit :
- a) le retrait de la dette nette ou des actifs financiers nets en tant que sous-total;
 - b) le remplacement des intitulés «excédent accumulé» ou «déficit accumulé» par «actif net» ou «passif net» en tant qu'indicateur de la situation financière nette;
 - c) l'ajout d'une troisième composante de la ventilation de l'actif net ou du passif net, à la suite de la situation financière nette.

1 Ce chapitre s'applique aux exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2021. Pour les organismes publics qui appliquaient les dispositions du Manuel de CPA Canada – Comptabilité avant d'adopter le Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public, le chapitre s'applique aux exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2012.

- .046 Le CCSP a décidé de ne pas modifier le mode de présentation des actifs financiers et des actifs non financiers, car de nombreuses entités du secteur public détiennent des actifs non financiers importants et que la nature de tels actifs est différente dans le secteur public (c'est-à-dire qu'ils servent à fournir un service plutôt qu'à générer des revenus). Ce mode de présentation met en évidence une caractéristique fondamentale des entités du secteur public liée à la nature et à l'utilisation des ressources publiques, et décrite dans le chapitre 2, «Caractéristiques des entités du secteur public», du projet d'énoncé de concepts.
- .047 Le CCSP s'est demandé si la présentation des actifs et des passifs devrait se faire selon un classement «à court terme» et «à long terme». Il croit que, compte tenu des caractéristiques des entités du secteur public, il importe davantage d'indiquer la nature des actifs (financiers ou non financiers) plutôt que leur liquidité dans l'état de la situation financière. L'entité qui souhaite présenter ses actifs et ses passifs selon un classement à court terme et à long terme peut le faire dans les notes complémentaires. Le Conseil estime qu'un état de la situation financière dans lequel l'entité tenterait de montrer un tel classement tout en présentant ses actifs en tant qu'actifs financiers et non financiers serait visuellement complexe. Il est en outre d'avis que la distinction entre les actifs financiers et non financiers explicite mieux et simplifie le calcul de la dette nette aux fins du nouvel état de la dette nette proposé.

Retrait de l'indicateur qu'est la dette nette (ou que sont les actifs financiers nets) de l'état de la situation financière

Signification de l'indicateur qu'est la dette nette

- .048 Le CCSP croit que la dette nette est un indicateur important, car :
- a) elle fournit des informations sur les revenus futurs qui seront nécessaires pour couvrir les dépenses passées. L'ampleur de la dette nette de l'entité et sa capacité financière d'assurer le service de la dette résiduelle constituent des critères importants pour évaluer la viabilité de l'entité;
 - b) une situation de dette nette aura une incidence sur l'établissement des taux d'imposition et sur d'autres décisions futures en matière de financement. Les besoins futurs de revenus ne seront pas nécessairement comblés au moyen des impôts ou de paiements de transfert; ils pourraient aussi l'être grâce à des donateurs. La dette nette indique seulement que des revenus seront nécessaires; elle ne précise pas comment ils seront obtenus. Les décisions relatives à la nature et à l'étendue des activités génératrices de revenus futurs relèvent des politiques publiques;
 - c) la dette nette est un outil de gestion financière devant être utilisé pour déterminer les besoins de trésorerie, à court et à long terme. Une situation de dette nette ne signifie pas que l'entité devra régler ses passifs l'année suivante ni que les actifs financiers portés en diminution des passifs aux fins du calcul de la dette nette doivent servir à régler ces passifs. Il s'agit d'un indicateur des besoins futurs de revenus, et non d'une représentation de la façon dont l'entité gère ses actifs financiers et ses passifs;
 - d) la dette nette est un indicateur qui reflète l'obligation de reddition de comptes à l'égard des décisions en matière de dépenses au cours de l'exercice où elles sont engagées. Elle fournit d'importantes informations sur les activités financières de l'entité, et constitue un des indicateurs de sa capacité à financer ses activités futures;
 - e) la dette nette est un montant qui découle des dépenses de l'entité du secteur public; elle résulte du fait que ses dépenses excèdent ses revenus de l'exercice ou au fil des ans. Les dépenses gouvernementales (y compris celles engagées par les entités du secteur public faisant partie du gouvernement) comptent pour près de la moitié du produit intérieur brut canadien. La dette nette présentée par les gouvernements a donc un lien direct avec l'économie;

- f) la présentation de la dette nette peut aider l'OSBL du secteur public à expliquer aux donateurs que ses besoins de financement dépassent ses ressources financières;
- g) la dette nette est un indicateur utile pour les entités du secteur public, quelle que soit leur capacité de lever des impôts ou de contracter des dettes. La dette nette résulte des activités de l'entité, plus particulièrement de ses décisions d'engager des passifs, et non uniquement des emprunts qu'elle contracte. Par exemple, certaines entités ont d'importantes obligations non capitalisées au titre de régimes de retraite ou des contrats de location-acquisition significatifs sur des immobilisations faisant partie intégrante de leurs activités. Les entités du secteur public, de même que leurs parties prenantes, doivent savoir ce dont elles auront besoin pour régler les activités passées.

.049 Lorsque les actifs financiers d'une entité excèdent son passif, cet indicateur est appelé «actifs financiers nets», et fournit une mesure des actifs financiers nets en main qui pourront servir à procurer les ressources nécessaires au financement des activités futures.

Historique de l'indicateur qu'est la dette nette

.050 La dette nette était au cœur du modèle d'information financière d'origine dans le Manuel du secteur public; elle était la seule mesure de la situation financière. Le modèle a été étoffé depuis : les actifs non financiers, comme les immobilisations corporelles, sont maintenant pris en compte dans la situation financière d'une entité du secteur public.

Commentaires reçus

- .051 Le CCSP a reçu de nombreux commentaires sur l'indicateur qu'est la dette nette de la part de certaines parties prenantes, qui ont mentionné ce qui suit :
- a) l'indicateur qu'est la dette nette n'est pas facilement compris par tous les utilisateurs;
 - b) cet indicateur ne fournit pas d'informations appropriées sur la situation financière des composantes d'un gouvernement qui font partie intégrante de ce dernier, ni sur celle de certains organismes publics. Ces entités reçoivent la totalité ou la majorité de leur financement sous forme de crédits du gouvernement, de sorte que la dette nette ne constitue pas un indicateur utile dans leurs états financiers;
 - c) il est difficile de déterminer si la dette nette serait un indicateur pertinent ou approprié pour un organisme public qui ne génère pas ses propres revenus ou qui doit obtenir l'approbation en bonne et due forme du gouvernement qui le contrôle pour faire un emprunt;
 - d) l'obligation de présenter l'indicateur qu'est la dette nette ne tient pas compte de la nature distincte de certaines entités ni des besoins des utilisateurs de leurs états financiers. Par exemple, nombre d'entités publiques, plus particulièrement les OSBL du secteur public, ont rarement des dettes importantes, et beaucoup n'en ont pas du tout. Dans de tels cas, la présentation de l'indicateur qu'est la dette nette ne serait pas pertinente pour les utilisateurs et pourrait entraîner davantage de confusion;
 - e) la comptabilisation des gains et pertes de réévaluation non réalisés entraîne la volatilité de l'indicateur qu'est la dette nette.
- .052 Ces commentaires ont amené le CCSP à prendre du recul et à se demander si l'indicateur qu'est la dette nette fournit des informations additionnelles utiles concernant toutes les entités du secteur public.

Applicabilité de l'indicateur qu'est la dette nette

- .053 Le CCSP estime toujours que la dette nette est un indicateur important pour les gouvernements.
- .054 Le Conseil a constaté qu'il serait difficile, sans avoir toutes les informations sur les organismes publics, plus particulièrement sur les OSBL du secteur public ayant soulevé des questions

concernant la dette nette, de déterminer ceux pour lesquels les informations redditionnelles fournies par l'indicateur qu'est la dette nette seraient utiles ou non. Il a conclu qu'il allait être davantage en mesure de se prononcer à un stade ultérieur de son projet sur les OSBL.

Examen des solutions possibles

- .055 Le CCSP a examiné les solutions possibles suivantes concernant l'indicateur qu'est la dette nette :
- a) exiger que l'indicateur qu'est la dette nette soit reflété dans l'état de la situation financière (statu quo);
 - b) supprimer l'indicateur qu'est la dette nette de l'état de la situation financière, mais en exiger la présentation dans un état distinct;
 - c) supprimer l'exigence concernant la présentation de l'indicateur qu'est la dette nette.
- .056 Compte tenu de l'importance de cet indicateur, le CCSP a estimé que la troisième solution ne convenait pas.
- .057 Le CCSP a jugé que la deuxième solution était la plus appropriée, car le retrait de l'indicateur qu'est la dette nette de l'état de la situation financière fait en sorte :
- a) que le modèle d'information cadre avec les commentaires reçus, en effet :
 - i) cette solution donne au Conseil l'occasion de déterminer, au fil de l'évolution de son projet sur les OSBL, si certaines entités du secteur public devraient présenter l'indicateur qu'est la dette nette dans leurs états financiers,
 - ii) cette solution permet au Conseil d'affiner le calcul de la dette nette pour s'assurer que cet indicateur conserve sa signification d'origine;
 - b) de favoriser la compréhensibilité de cet état pour les utilisateurs qui connaissent peu les normes du secteur public;
 - c) que cet état concorde avec le modèle d'état correspondant conçu par les organismes internationaux qui élaborent des normes pour le secteur public, ce modèle n'exigeant pas la présentation de la dette nette. Cette solution améliore la comparabilité de l'état de la situation financière avec le modèle d'état correspondant conçu par d'autres normalisateurs.
- .058 Compte tenu de l'importance de la dette nette, le CCSP a estimé qu'il fallait conserver cet indicateur et le présenter dans un nouvel état, soit l'état de la dette nette. Cette décision a amené le Conseil à affiner le calcul de la dette nette (consulter la section «État de la dette nette»). Le CCSP pourrait ultérieurement déterminer qu'il n'est pas nécessaire que certaines entités présentent la dette nette s'il ne s'agit pas d'une information redditionnelle utile.

Structure de l'état de la situation financière

- .059 La proposition de supprimer l'indicateur qu'est la dette nette de l'état de la situation financière a amené le CCSP à se demander s'il convenait de conserver la structure actuelle de cet état (qui présente les actifs financiers suivis des passifs, puis des actifs non financiers), celle-ci ayant été conçue pour simplifier le calcul de la dette nette. De plus, certaines parties prenantes ont suggéré que pour améliorer la compréhensibilité de l'état de la situation financière pour les utilisateurs qui connaissent peu les normes du secteur public, la structure de cet état devrait être modifiée pour qu'il présente les actifs (financiers, puis non financiers, suivis de leur total), les passifs, puis l'actif net ou le passif net obtenu en soustrayant les passifs des actifs. De nombreux utilisateurs sont habitués à une telle structure. Le Conseil approuve cette suggestion, une décision qui cadre avec l'objectif d'élaborer un modèle d'information compréhensible.

Remplacement du terme «excédent ou déficit accumulé» par «actif net» ou «passif net»

- .060 Dans le modèle d'information actuel, l'excédent ou le déficit accumulé se compose :
- de l'excédent ou du déficit accumulé lié aux activités;
 - des gains et pertes de réévaluation cumulés.
- .061 Le CCSP a décidé de remplacer le terme «excédent ou déficit accumulé» par «actif net» ou «passif net» en tant qu'intitulé de l'indicateur de la situation financière nette. En effet, le terme «excédent ou déficit accumulé» ne convient plus pour décrire la situation financière nette, car le nouveau modèle donne la possibilité de comptabiliser certains revenus et certaines charges hors de l'excédent ou du déficit de l'exercice au cours duquel ils sont générés. Selon le nouveau modèle proposé, l'excédent ou le déficit accumulé n'est qu'une des composantes de la situation d'actif net ou de passif net de l'entité : il regroupe les excédents ou les déficits accumulés. La situation financière nette comporte également d'autres éléments cumulés sous les composantes «gains et pertes de réévaluation cumulés» et «autres éléments cumulés» de l'actif net ou du passif net.
- .062 Le terme «actif net» est utilisé dans le cadre conceptuel actuel, mais pas dans les exemples d'états financiers présentés dans le chapitre SP 1201, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS. À des fins de clarté et de compréhensibilité, le CCSP a déterminé que les termes «actif net» et «passif net», employés en lien avec la situation financière nette d'une entité, devraient être utilisés de façon uniforme, y compris dans les exemples. L'excédent ou le déficit accumulé est l'une des composantes de la situation financière nette.

Ajout d'une nouvelle composante de l'actif net ou du passif net

Principe 3

Les sources premières des principes comptables généralement reconnus (PCGR)² peuvent exiger la présentation de certains montants directement dans l'une des composantes de l'actif net ou du passif net. Lorsque c'est le cas, l'entité doit présenter des informations supplémentaires sur la composition de l'actif net ou du passif net à la date des états financiers, à savoir :

- l'excédent ou le déficit accumulé;
- les gains et pertes de réévaluation cumulés, le cas échéant;
- «les autres éléments cumulés», le cas échéant.

- .063 Selon le modèle d'information actuel, deux composantes constituent l'actif net ou le passif net :
- l'excédent ou le déficit accumulé lié aux activités;
 - les gains et pertes de réévaluation cumulés.
- .064 Le modèle d'information proposé enrichit le modèle actuel; en effet, il propose une plus grande segmentation des informations sur l'actif net et le passif net afin de créer des catégories pour les aspects de la performance financière qui ne sont pas considérés comme faisant partie de l'excédent ou du déficit de l'exercice. Une composante «autres éléments cumulés» a donc été ajoutée dans les exemples. Le CCSP pourra désigner, pour qu'ils soient inclus dans cette composante, certains revenus et certaines charges générés au cours d'un exercice qui seront exclus (temporairement ou de façon permanente) de l'excédent ou du déficit de l'exercice,

2 Selon l'alinéa .03 c) du chapitre SP 1150, les sources premières des PCGR, par ordre d'autorité décroissant, sont i) les normes énoncées dans les chapitres SP 1201 à SP 3510, ii) les notes d'orientation du secteur public, iii) les annexes et les illustrations des prises de position décrites aux sous-alinéas i) et ii).

et comptabilisés directement dans l'actif net ou dans le passif net. Une telle composante ne serait toutefois utilisée que dans de rares situations, et seul le Conseil pourrait désigner les opérations qui pourront y être comptabilisées; il ne serait pas permis d'y inclure d'autres éléments que celui-ci n'aurait pas désignés à cette fin.

- .065 Bien que le CCSP n'ait pas désigné d'opérations devant être comptabilisées dans cette nouvelle composante de l'actif net ou du passif net, celle-ci a été ajoutée dans les exemples pour montrer aux parties prenantes que le Conseil tenait compte de leurs commentaires et des besoins des principaux utilisateurs. Si le Conseil estime ultérieurement que des opérations possédant certaines caractéristiques communes devraient être comptabilisées dans la nouvelle composante «autres éléments cumulés», il pourra la subdiviser pour créer une autre composante visant à fournir aux utilisateurs une meilleure description de cet aspect de la situation financière de l'entité. Par exemple, le Conseil pourrait juger qu'il convient de créer une composante supplémentaire s'il décide plus tard d'exiger la comptabilisation du capital naturel ou des ressources patrimoniales dans les états financiers. L'ajout de composantes supplémentaires servirait à différencier d'autres éléments possédant des caractéristiques communes, ce qui permettrait d'améliorer la compréhensibilité des états financiers.
- .066 La nouvelle composante est désignée «autres éléments cumulés» parce qu'on ne sait pas encore ce que le CCSP décidera d'y inclure. Si, au fil de l'élaboration des normes, le Conseil décide que certains éléments devraient être inclus dans cette composante, il sera possible d'en revoir la description.
- .067 Les composantes de l'actif net et du passif net sont celles que le CCSP identifie comme telles. Il a été conclu que, comme la NOSP-4, «Fonds et réserves», permet la présentation de la ventilation de l'actif net ou du passif net dans les notes, le maintien de cette pratique devrait être autorisé. Cette conclusion permettra aux entités du secteur public qui présentent ou souhaitent présenter une catégorisation différente de l'actif net (soit les fonds ou réserves affectés), pour refléter un autre aspect de l'entité aux fins de la reddition de compte, de le faire par voie de notes.

État de l'excédent ou du déficit

Principe 4

Sauf disposition contraire d'une norme, l'entité doit comptabiliser dans l'état de l'excédent ou du déficit l'ensemble des revenus et des charges générés au cours de l'exercice.

Principe 5

L'état de l'excédent ou du déficit doit :

- a) présenter les revenus par grandes catégories;
- b) présenter les charges par fonctions ou par grands programmes;
- c) rendre compte de l'excédent ou du déficit de l'exercice, c'est-à-dire de la différence entre les revenus et les charges présentés dans l'état de l'excédent ou du déficit.

- .068 L'état de l'excédent ou du déficit correspond à l'état des résultats du modèle d'information actuel. Il est proposé de changer le titre de cet état pour les raisons suivantes :
- a) les éléments liés aux activités (comme les gains et pertes de réévaluation non réalisés, certaines parties prenantes ayant fait valoir que ces éléments sont liés aux activités) ne sont pas tous inclus dans cet état;
 - b) le nouvel état mentionne explicitement l'excédent ou le déficit de l'exercice.

- .069 L'état de l'excédent ou du déficit rend compte de l'excédent ou du déficit (soit la différence entre les revenus et les charges comptabilisés dans cet état) de l'entité pour l'exercice. Tous les revenus et toutes les charges seraient comptabilisés dans cet état, sauf ceux dont le CCSP exige expressément la comptabilisation directement dans une composante de l'actif net ou du passif net.
- .070 Selon l'alinéa SP 1201.078 d), l'état des résultats doit présenter l'excédent ou le déficit accumulé lié aux activités au début et à la fin de l'exercice, sauf si ces montants sont rapprochés de l'excédent ou du déficit de l'exercice dans un état distinct. De nombreuses entités du secteur public présentaient ce rapprochement dans l'état des résultats. Compte tenu de l'ajout d'une nouvelle composante de l'actif net ou du passif net, le CCSP a décidé de créer un nouvel état, l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net, qui montrerait le rapprochement entre les soldes d'ouverture et de clôture de chaque composante de l'actif net ou du passif net.

Présentation des charges

- .071 Selon l'alinéa SP 1201.078 b), l'état des résultats doit présenter les charges de l'exercice par fonctions ou par grands programmes, et selon le paragraphe .086, les états financiers doivent les présenter selon leur objet. Certaines parties prenantes ont demandé au CCSP d'envisager la présentation des charges selon leur objet plutôt que par fonctions dans l'état des résultats, mais le Conseil a décidé de conserver la présentation actuelle par fonctions des charges de fonctionnement, pour les raisons suivantes :
- a) elle permet de rendre compte des coûts totaux de chaque grande fonction;
 - b) elle est utile pour la compréhension du coût des ressources économiques que l'entité consomme dans l'atteinte de ses objectifs;
 - c) elle permet au lecteur des états financiers de comparer les coûts de chaque fonction au total des charges engagées par l'entité, et ainsi d'obtenir des informations sur les priorités de cette dernière (par exemple, le pourcentage de revenus utilisé en éducation pourrait être comparé à celui consacré à la santé).
- .072 La catégorisation des charges par fonctions relève du jugement professionnel et doit refléter les activités de l'entité. Le Conseil propose de conserver également l'exigence concernant la présentation des charges selon leur objet dans les notes.

Présentation distincte des éléments inhabituels

- .073 Afin que les entités soient en mesure de fournir une meilleure description de leur performance financière, le CCSP a envisagé la présentation distincte des éléments inhabituels dans l'état de l'excédent ou du déficit. Il a décidé de conserver la pratique en vigueur concernant les éléments inhabituels, pour les raisons suivantes :
- a) il est difficile de définir les éléments inhabituels dans le secteur public, compte tenu de l'étendue et de l'ampleur des pouvoirs et des responsabilités des entités de ce secteur, dont traite le chapitre 2, «Caractéristiques des entités du secteur public», de [l'énoncé de concepts](#);
 - b) il serait difficile de couvrir de façon suffisamment spécifique, dans le Manuel du secteur public, la plupart des situations «inhabituelles» propres à tous les types d'entités du secteur public;
 - c) selon le paragraphe SP 1201.013 : «Lorsqu'il existe des opérations, des situations ou des faits d'une ampleur, d'une nature ou d'une incidence telles que leur communication est nécessaire pour permettre de comprendre [la performance financière et] la situation financière [de l'entité], [...] [celle-ci] fournit suffisamment d'informations [...] de sorte que leur incidence sur les états financiers est transparente et compréhensible.» (Le Conseil

propose de conserver cette disposition dans la nouvelle norme sur la présentation des états financiers.) Par conséquent, si des événements inhabituels remplissent le critère énoncé ci-dessus, ils seraient présentés dans les états financiers ou dans les notes y afférentes;

- d) si les indications fournies à ce sujet sont générales, elles ne contribueront pas à trancher les débats entre les préparateurs et les auditeurs;
- e) d'autres normalisateurs ont abandonné la présentation distincte des éléments inhabituels.

État de l'évolution de l'actif net ou du passif net

Principe 6

L'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net doit présenter un rapprochement entre le montant au début et à la fin de l'exercice de chaque composante de l'actif net ou du passif net.

- .074 L'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net est un nouvel état.
- .075 Il montre un rapprochement entre les soldes d'ouverture et de clôture de chaque composante de l'actif net ou du passif net.
- .076 L'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net illustre en détail tous les revenus et toutes les charges générés au cours de l'exercice, ou en fait un résumé. Cet état poursuit un objectif de transparence à l'égard des revenus et des charges comptabilisés directement dans l'actif net ou dans le passif net.
- .077 L'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net se rattache :
 - a) à l'état de l'excédent ou du déficit : l'excédent ou le déficit de l'exercice présenté dans la section sur l'excédent ou le déficit accumulé de l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net correspond à l'indicateur de l'excédent ou du déficit total présenté dans l'état de l'excédent ou du déficit;
 - b) à l'état de la situation financière : chaque composante de l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net se rattache à la composante correspondante de l'actif net ou du passif net présentée dans l'état de la situation financière.
- .078 Si l'entité ne comptabilise aucune opération dans les gains et pertes de réévaluation cumulés ou dans les autres éléments cumulés, elle peut effectuer le rapprochement des soldes d'ouverture et de clôture de l'excédent ou du déficit accumulé (ce qui correspondrait à l'actif net ou au passif net de l'entité) dans l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net, ou dans l'état de l'excédent ou du déficit.

Gains et pertes de réévaluation cumulés

Principe 7

Le rapprochement des gains et pertes de réévaluation cumulés doit comprendre :

- a) les gains et pertes de réévaluation cumulés au début de l'exercice;
- b) les gains et pertes de réévaluation survenus au cours de l'exercice, en faisant la distinction entre :
 - i) les montants des gains et pertes de réévaluation survenus pendant l'exercice,
 - ii) les montants des gains et pertes de réévaluation reclassés dans l'état de l'excédent ou du déficit au cours de l'exercice;
- c) les autres éléments du résultat étendu, lorsque l'entité inclut les résultats d'entreprises publiques et de partenariats commerciaux dans ses états financiers condensés;
- d) les gains et pertes de réévaluation cumulés à la fin de l'exercice.

- .079 Comme dans l'état des gains et pertes de réévaluation actuel, la composante «gains et pertes de réévaluation cumulés» de l'actif net ou du passif net présenterait les réévaluations liées aux gains ou aux pertes non réalisés attribuables :
 - a) aux opérations en devises;
 - b) aux dérivés;
 - c) aux placements de portefeuille;
 - d) aux instruments financiers désignés comme étant classés dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur;
 - e) aux autres éléments du résultat étendu des entreprises publiques et partenariats commerciaux.
- .080 Ces gains et pertes de réévaluation non réalisés peuvent être virés³ à l'excédent ou au déficit, comme précisé au niveau des normes.
- .081 Le CCSP pourrait déterminer, dans le cadre de l'élaboration de normes, qu'il convient de comptabiliser dans la composante «gains et pertes de réévaluation cumulés» les revenus et les charges qui résultent d'autres gains et pertes de réévaluation non réalisés, aux fins de leur virement possible à l'excédent ou au déficit lorsqu'ils sont réalisés.

Autres éléments cumulés

- .082 Le CCSP n'a pas désigné de revenus ou de charges devant être comptabilisés directement dans la composante «autres éléments cumulés» de l'actif net ou du passif net.
- .083 La décision du CCSP d'autoriser une éventuelle comptabilisation hors de l'excédent ou du déficit de revenus et de charges autres que ceux résultant des seules réévaluations lorsqu'ils sont générés a donné lieu à une discussion sur la mesure dans laquelle les indications concernant ces autres éléments seraient restrictives et prescriptives. Le Conseil a tenté d'établir des critères afin d'assurer l'utilisation uniforme de la composante «autres éléments cumulés», mais ces critères ont été jugés très subjectifs. S'il décide qu'il faut comptabiliser un revenu ou une charge hors de l'excédent ou du déficit lorsqu'il est généré, le Conseil devrait expliquer en quoi cette décision améliorera l'information redditionnelle.

3 Le virement correspond au reclassement, à partir d'une composante de l'actif net ou du passif net, dans l'excédent ou le déficit.

- .084 Le CCSP ne déciderait d'exiger la comptabilisation de certains revenus et de certaines charges directement dans la composante «autres éléments cumulés» de l'actif net ou du passif net que dans de rares situations.

Comptabilisation d'un revenu ou d'une charge directement dans l'actif net ou dans le passif net

- .085 À moins d'indications contraires du CCSP, tous les revenus et toutes les charges de l'exercice sont comptabilisés dans l'excédent ou le déficit de l'exercice. Toute exclusion de l'excédent ou du déficit est énoncée et justifiée au niveau des normes. Il faudrait que le Conseil explique pourquoi il déciderait d'exiger la comptabilisation d'un revenu ou d'une charge hors de l'excédent ou du déficit, et en quoi cette décision améliorerait l'information redditionnelle.
- .086 Si le CCSP décide qu'un revenu ou une charge doit être comptabilisé directement dans l'actif net ou dans le passif net (c'est-à-dire dans les gains et pertes de réévaluation cumulés ou dans les autres éléments cumulés), il devrait déterminer ce qui suit :
- a) la composante de l'actif net ou du passif net dans laquelle le revenu ou la charge serait comptabilisé;
 - b) si le revenu ou la charge serait viré à l'excédent ou au déficit, et à quel moment.
- .087 Il n'y aurait pas de virement en l'absence d'une base claire et objective pour la détermination :
- a) de l'exercice au cours duquel le virement devrait être effectué;
 - b) du montant qui devrait être viré.
- .088 Si, dans le cadre de l'élaboration ou de la modification de normes, le CCSP désigne des revenus et des charges à comptabiliser directement dans l'actif net ou dans le passif net, il devrait publier pour commentaires un document exposant la modification corrélative à apporter à la norme sur la présentation des états financiers. Ce document devrait préciser les revenus et les charges visés et expliquer les raisons pour lesquelles il faut les comptabiliser directement dans l'actif net ou dans le passif net.

Exemple illustrant la nouvelle composante de l'actif net ou du passif net

- .089 Dans les exemples illustrant la composante «autres éléments cumulés» de l'actif net ou du passif net, le CCSP devait choisir :
- a) soit d'inclure des exemples d'opérations;
 - b) soit de ne fournir aucun exemple d'opération.
- .090 Le CCSP a tenu compte des risques liés au fait de donner des exemples d'opérations qui seraient incluses dans cette composante. En effet, de tels exemples pourraient alourdir sa procédure officielle dans l'avenir, ou faire l'objet d'extrapolations incompatibles avec les PCGR. Or, l'absence d'exemples pourrait occasionner une mauvaise compréhension du modèle proposé et de la façon dont il tient compte à la fois des préoccupations des parties prenantes et des objectifs stratégiques du Conseil, ce qui poserait un risque encore plus grand. C'est pourquoi le Conseil a décidé de fournir un exemple d'opération qui serait incluse dans la composante «autres éléments cumulés» de l'actif net ou du passif net.
- .091 L'exemple montre une nouvelle présentation possible des dotations. Il n'est toutefois fourni qu'à des fins d'illustration et pour montrer aux parties prenantes que le modèle proposé donnerait au CCSP une nouvelle possibilité à envisager concernant la présentation de la substance des dotations. Il ne serait pas permis à l'entité, en se basant sur cet exemple ou sur toute décision du Conseil d'exiger la comptabilisation d'un revenu ou d'une charge directement dans une

composante de l'actif net ou du passif net, d'extrapoler en appliquant cette présentation à des éléments dont le Conseil n'exige pas déjà la comptabilisation directe dans l'actif net ou dans le passif net.

État des gains et pertes de réévaluation

- .092 Bien que les exemples d'états financiers puissent donner à penser que l'état des gains et pertes de réévaluation est supprimé et que son contenu est déplacé dans l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net, ce n'est pas nécessairement le cas. L'entité peut créer des états distincts qui fournissent des détails sur une composante donnée de l'actif net. Par exemple, elle peut conserver l'état des gains et pertes de réévaluation afin de fournir les détails liés à cette composante de l'actif net. Ces autres états ne sont toutefois pas obligatoires. Si l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net s'avère trop condensé ou trop complexe, l'entité devrait fournir, dans des états ou des tableaux distincts, des détails expliquant les variations des différentes composantes de l'actif net ou du passif net. La compréhensibilité des informations fournies à des fins redditionnelles serait un facteur incontournable pour déterminer s'il faut fournir de plus amples détails concernant les variations d'une composante de l'actif net ou du passif net survenues pendant l'exercice.

État des flux de trésorerie

Principe 8

L'état des flux de trésorerie doit montrer comment l'entité a généré et utilisé la trésorerie et les équivalents de trésorerie dans l'exercice, ainsi que la variation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie au cours de l'exercice. L'état des flux de trésorerie doit montrer la trésorerie et les équivalents de trésorerie au début et à la fin de l'exercice.

Principe 9

L'état des flux de trésorerie doit présenter les flux de trésorerie de l'exercice et leur répartition entre les activités de fonctionnement, d'investissement en immobilisations, de placement et de financement.

Principe 10

Si l'entité mène des activités de financement, elle doit présenter dans l'état des flux de trésorerie le montant net de trésorerie pouvant être affectée aux activités de financement ou le montant net de l'insuffisance de trésorerie devant être comblée par les activités de financement.

- .093 Le fait que les activités de financement soient présentées isolément est la principale modification apportée à l'état des flux de trésorerie. Malgré certains des commentaires reçus en réponse au document de consultation 3, le CCSP demeure d'avis qu'il convient d'isoler ces activités.
- .094 Le fait de mettre en évidence le montant net de trésorerie, avant les activités de financement et après avoir présenté toutes les autres catégories d'entrées et de sorties de trésorerie de l'exercice, favorise la compréhensibilité de l'état des flux de trésorerie pour les utilisateurs. Ce mode de présentation proposé permettrait de déterminer si l'ensemble des autres activités de l'entité ont donné lieu ou non à une insuffisance de trésorerie devant être comblée par les activités de financement. Il met en outre l'accent sur un aspect de la viabilité de l'entité. La communication d'informations sur la viabilité constitue une dimension importante de la reddition de comptes, notamment pour de nombreux répondants aux documents de consultation 1 et 2.

État de la dette nette⁴

Principe 11

La dette nette présentée dans l'état de la dette nette doit correspondre à la différence entre les actifs financiers, autres que ceux qui sont grevés d'affectations externes et/ou ne peuvent servir au règlement des passifs, et les passifs de l'entité, autres que ceux qui ne seront pas réglés au moyen des actifs financiers.

- .095 L'état de la dette nette est un nouvel état qui présente le calcul de la dette nette.
- .096 Selon le cadre conceptuel proposé, le calcul de la dette nette ou des actifs financiers nets correspond à la différence entre les actifs financiers (autres que ceux qui sont grevés d'affectations externes et/ou ne peuvent servir au règlement des passifs) et les passifs de l'entité (autres que ceux qui ne seront pas réglés au moyen des actifs financiers). Après avoir examiné le calcul de la dette nette, le CCSP a constaté que ce calcul devait être révisé compte tenu :
- des propositions formulées dans le cadre du projet sur les partenariats public-privé;
 - des commentaires reçus selon lesquels, par exemple, les actifs financiers grevés d'affectations externes ne devraient pas être pris en compte dans le calcul de la dette nette.

État de la variation de la dette nette

- .097 Des parties prenantes ont exprimé des préoccupations concernant l'état de la variation de la dette nette. Selon eux, cet état est incompréhensible et ne fournit donc pas d'informations redditionnelles utiles. Certaines parties prenantes estiment que l'état de la variation de la dette nette constitue un rapprochement comptable que de nombreux utilisateurs ne comprennent pas. Le CCSP a tenté d'en modifier la présentation, mais même les autres solutions proposées prêtaient à confusion. Il a donc conclu qu'il fallait éliminer l'exigence concernant la présentation d'un état de la variation de la dette nette.
- .098 Le CCSP est d'avis que la comparaison entre les dépenses réelles en immobilisations corporelles et le montant budgété à cette fin est l'un des aspects les plus importants de l'actuel état de la variation de la dette nette. Il estime que cette comparaison demeure importante, car :
- de nombreuses entités du secteur public détiennent d'importantes immobilisations corporelles;
 - à certains endroits, on continue d'approuver séparément les dépenses en immobilisations et les crédits axés sur les charges dans lesquels est incluse la dotation aux amortissements;
 - l'ampleur des dépenses en immobilisations effectuées au cours de l'exercice est une importante information redditionnelle à fournir aux utilisateurs.
- .099 Pour ces raisons, le Conseil a conclu qu'il faudrait conserver l'exigence concernant la présentation d'une comparaison entre les dépenses réelles en immobilisations corporelles et le montant budgété à cette fin, et inclure cette disposition dans les normes, potentiellement par l'apport d'une modification corrélative au chapitre SP 3150, IMMOBILISATIONS CORPORELLES.

4 Lorsque les actifs financiers de l'entité excèdent ses passifs, l'indicateur serait appelé « actifs financiers nets », et l'état à préparer s'intitulerait « état des actifs financiers nets ».

Comparaison de la performance réelle et de la performance budgétée

Présentation de la comparaison des résultats réels et des résultats budgétés

Principe 12

L'état de l'excédent ou du déficit doit comporter une comparaison des résultats de l'exercice et des résultats budgétés à l'origine. Les montants budgétés présentés dans l'état de l'excédent ou du déficit doivent l'être selon la même méthode de comptabilité, les mêmes principes comptables, le même périmètre d'activités et les mêmes classements que les montants réels.

- .100 Selon le paragraphe .130 du chapitre SP 1201, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS : «L'état des résultats doit comporter une comparaison des résultats de l'exercice et des résultats prévus à l'origine. Les résultats prévus doivent être présentés pour le même ensemble d'activités et de la même manière que les résultats réels de l'exercice.» Aux fins de la norme révisée sur la présentation des états financiers, le CCSP propose de continuer d'exiger la présentation, dans l'état de l'excédent ou du déficit (qui correspond à l'état des résultats), des résultats budgétés à l'origine. Le libellé proposé est plus clair, car il ne se limite pas à la simple mention de l'«ensemble» et de la «manière», mais précise que les montants budgétés doivent être présentés selon la même méthode de comptabilité, les mêmes principes comptables, le même périmètre d'activités et les mêmes classements que les montants réels.
- .101 La comparaison des résultats réels présentés dans les états financiers et des résultats budgétés est une composante fondamentale du cycle de reddition de comptes sur les finances des entités du secteur public. La comparaison des résultats réels et des résultats budgétés fournie dans les états financiers constitue la base en vue de la clôture du cycle de reddition de comptes. Il est essentiel que les utilisateurs soient en mesure de comparer ce qui s'est réellement passé à ce qui était prévu ou budgété.
- .102 Le budget initialement approuvé est celui que l'autorité compétente a examiné soigneusement et approuvé, habituellement au début ou vers le début de l'exercice. Il s'agit du budget à l'égard duquel l'entité est tenue de rendre compte.
- .103 L'autorité compétente peut être le conseil, le conseil d'administration, l'entité exerçant le contrôle (par exemple, le gouvernement), ou le corps législatif. L'approbation du budget de certaines entités peut relever de multiples autorités. Par exemple, le budget de certains organismes publics est approuvé par le conseil d'administration et par un ministère. Si une seule de ces autorités approuve le budget (par exemple, le conseil d'administration), celui-ci serait présenté dans les états financiers, accompagné d'une note expliquant que l'autre autorité (par exemple, le ministère) ne l'a pas approuvé. Si toutes les autorités compétentes approuvent le budget, ce dernier serait présenté sans note dans les états financiers.
- .104 La comparaison des résultats réels et des résultats budgétés est utile lorsque les résultats budgétés sont établis selon la même méthode de comptabilité, les mêmes principes comptables, le même périmètre d'activités et les mêmes classements que les résultats qui sont présentés dans les états financiers. L'obligation de reddition de comptes est d'autant mieux remplie lorsque ceux à qui l'entité doit rendre des comptes comprennent l'information financière qui leur est fournie. Si les résultats budgétés et les résultats réels sont établis de la même manière, il est plus facile de les comparer de façon compréhensible.
- .105 Le paragraphe SP 1201.133, indique que lorsque le budget n'a pas été préparé selon la même méthode de comptabilité que celle utilisée aux fins de la préparation des états financiers, il faut

que les résultats budgétés soient retraités en fonction de cette méthode. Un rapprochement des résultats budgétés retraités et des résultats budgétés approuvés à l'origine doit alors être fourni, et les montants retraités sont présentés dans l'état de l'excédent ou du déficit. Le CCSP a l'intention de conserver cette disposition, mais en l'étoffant légèrement. Si la méthode de comptabilité, les principes ou le classement utilisés pour l'établissement du budget diffèrent de ceux utilisés pour la préparation des états financiers, les résultats budgétés devraient être retraités, et les montants retraités seraient désignés et présentés comme tels dans le corps même de l'état de l'excédent ou du déficit. Les informations fournies par voie de note ou dans un tableau permettraient de rapprocher les résultats budgétés retraités et les résultats budgétés approuvés à l'origine. L'amortissement des immobilisations corporelles est l'un des éléments de rapprochement les plus courants entre les résultats budgétés présentés dans l'état de l'excédent ou du déficit et les résultats budgétés qui ont été approuvés (préparés selon la méthode de la comptabilité de trésorerie). La façon dont les éléments de rapprochement sont préparés (c'est-à-dire s'ils reposent sur des estimations ou sur des résultats réels) relève du jugement professionnel.

- .106 Les propositions relatives au budget concordent pour la plupart avec les dispositions des paragraphes SP 1201.127 à .133, mais s'en écartent à certains égards puisqu'elles :
- a) éliminent la possibilité de présenter la comparaison des résultats réels et des résultats budgétés dans les notes lorsque le périmètre d'activités visé dans le budget diffère de celui qui est visé dans les états financiers;
 - b) tiennent compte des mesures à mettre en œuvre lorsqu'aucun budget n'est préparé ou approuvé;
 - c) permettent l'utilisation d'un budget modifié dans des circonstances particulières.

Situations dans lesquelles le périmètre d'activités visé dans le budget diffère de celui qui est visé dans les états financiers

- .107 Lorsque le périmètre d'activités visé dans le budget diffère de celui qui est visé dans les états financiers (c'est-à-dire lorsque les entités contrôlées ne sont pas toutes prises en compte dans le budget), l'entité expliquerait, au moyen d'une note dans le corps même de l'état de l'excédent ou du déficit, pourquoi il a été impossible de réaliser la comparaison entre les résultats réels et les résultats budgétés. Le CCSP croit qu'aux fins de la reddition de compte, il faudrait faire cette comparaison pour le périmètre d'activités visé dans les états financiers, ce qui se distingue des dispositions actuelles. Ces dernières permettent en effet, lorsque l'ensemble (le périmètre) d'activités visé dans le budget diffère de celui qui est visé dans les états financiers, de limiter la comparaison des résultats réels et des résultats budgétés à l'ensemble d'activités visé dans le budget, et de présenter cette comparaison dans une note ou un tableau complémentaire. Les rapprochements liés aux ajustements au titre du périmètre d'activités pourraient être importants et complexes. On sait par expérience que ces rapprochements sont source de confusion pour les utilisateurs; c'est pourquoi il est proposé d'éliminer la possibilité de présenter ces rapprochements dans les notes. Cette proposition vise ainsi à supprimer un élément inutilement complexe des états financiers, conformément à l'objectif redditionnel voulant que les informations présentées soient compréhensibles. Il importe toutefois, aux fins de la reddition de comptes, d'inclure la note expliquant que la comparaison n'a pas pu être réalisée. Sans cette note, l'absence de résultats budgétés et l'importance de cette absence ne ressortiraient pas de manière évidente pour les utilisateurs, aux fins de la reddition de comptes.

Situations dans lesquelles aucun budget n'est préparé ou approuvé

- .108 Lorsque les données budgétaires ne sont ni préparées ni approuvées, l'entité indiquerait ce fait au moyen d'une note dans le corps même de l'état de l'excédent ou du déficit. Comme mentionné ci-dessus, le budget est une composante importante du cycle de reddition de comptes, c'est pourquoi il importe d'indiquer les situations dans lesquelles aucun budget n'est préparé ou approuvé.

Utilisation d'un budget modifié

- .109 Le CCSP précise les rares situations dans lesquelles l'entité peut déroger à son obligation d'utiliser le budget initialement approuvé pour utiliser un budget modifié. Le budget modifié se distingue des prévisions mises à jour pendant l'exercice, et doit être approuvé par l'autorité compétente. Il s'agit là de la différence fondamentale entre un budget (initial ou modifié) et une prévision mise à jour au cours de l'exercice.
- .110 Un gouvernement ne peut utiliser un budget modifié et approuvé que lorsqu'il est nouvellement élu⁵ et qu'il élabore un nouveau budget approuvé par le corps législatif, le conseil ou une autre autorité compétente équivalente. Le nouveau gouvernement déterminerait si, pour mieux répondre à l'objectif redditionnel, il conviendrait de présenter dans ses états financiers, à des fins de comparabilité, le nouveau budget modifié et approuvé ou le budget initialement approuvé. Le budget modifié et approuvé d'un nouveau gouvernement peut avoir une incidence sur les budgets des entités qu'il contrôle.
- .111 Un organisme public ne peut utiliser un budget modifié et approuvé que lorsque son organe de direction est nouvellement élu ou nommé, et approuve le nouveau budget. Cet organe de direction déterminerait si, pour mieux répondre à l'objectif redditionnel, il conviendrait de présenter dans les états financiers, à des fins de comparabilité, le nouveau budget modifié et approuvé ou le budget initialement approuvé. Toutefois, si le gouvernement qui contrôle l'organisme n'est pas nouvellement élu et n'a donc pas présenté de nouveau budget consolidé et approuvé, il considérerait le nouveau budget modifié et approuvé de l'entité contrôlée comme une simple modification de plan financier. Ce nouveau budget n'aurait donc aucune incidence sur le budget consolidé utilisé à des fins de comparaison dans les états financiers consolidés du gouvernement.
- .112 Dans certaines situations, un organisme public peut subir d'importants changements pendant l'exercice, ce qui peut entraîner l'établissement d'un nouveau budget ne résultant pas d'une élection ayant donné lieu à des changements dans l'organe de direction. De telles situations peuvent avoir une incidence importante sur le mandat et sur les activités de l'organisme. Celui-ci présenterait alors son budget modifié et approuvé dans ses états financiers, accompagné des informations contextuelles pertinentes.
- .113 Le CCSP s'est penché sur d'autres situations dans lesquelles l'utilisation d'un budget modifié pourrait être envisagée :
- a) l'entité du secteur public reçoit, aux fins de la prestation d'un nouveau programme, des fonds supplémentaires après l'approbation du budget. Les annonces de financement faites pendant l'exercice, après l'approbation du budget, sont courantes dans le secteur public, et il arrive souvent qu'elles n'entraînent pas l'établissement et l'approbation d'un nouveau budget. Le CCSP croit que le fait d'expliquer cet écart, plutôt que de présenter un budget modifié, sert mieux les intérêts des utilisateurs;
 - b) l'entité du secteur public peut devoir réagir à des imprévus, comme un incendie, une inondation, une crise financière ou une pandémie. Souvent, de tels événements n'entraînent

5 Un gouvernement nouvellement élu est celui qui remporte une élection. Il peut se composer du même parti que celui qui était au pouvoir avant l'élection.

pas l'établissement et l'approbation d'un nouveau budget, mais plutôt une mise à jour du budget existant. Par conséquent, le CCSP croit que le fait d'expliquer cet écart, plutôt que de présenter des prévisions mises à jour à titre de budget aux fins de la comparaison avec les états financiers, sert mieux les intérêts des utilisateurs.

- .114 L'utilisation d'un budget modifié plutôt que du budget initial serait mentionnée dans l'état de l'excédent ou du déficit, et les raisons de l'utilisation du budget modifié devraient être expliquées dans les notes.

Importance des propositions concernant le budget

- .115 La comparaison des résultats réels et des résultats budgétés fournit des informations redditionnelles clés sur la performance de l'entité par rapport à ses objectifs. Il s'agit donc d'une composante essentielle du cycle de reddition de comptes. Toutes les entités du secteur public devraient être tenues de rendre compte du respect du budget et de leur performance par rapport à celui-ci.
- .116 Le CCSP n'établit pas les normes relatives au budget. Les budgets sont des énoncés de politiques. Les principes proposés visent à faire en sorte que le budget soit élaboré selon la même méthode de comptabilité, les mêmes principes comptables, le même périmètre d'activités et les mêmes classements que ceux utilisés pour la préparation des états financiers. Si les budgets sont élaborés de la même manière que les états financiers, les rapprochements entre les résultats budgétés et approuvés et les résultats budgétés présentés dans le corps même des états financiers seront rares ou inexistant. Étant donné que les rapprochements et les retraitements sont difficiles à comprendre, la valeur redditionnelle de l'information fournie dans les états financiers s'en trouverait accrue.

Présentation des cas de non-conformité aux autorisations législatives

Principe 13

Les états financiers doivent fournir des informations indiquant les cas où l'entité a dépassé les limites de ses autorisations de prélever des revenus, d'emprunter, d'investir, d'engager des charges ou de dépenser.

- .117 Les utilisateurs se fient aux états financiers pour déterminer si les ressources économiques confiées à l'entité ont été gérées conformément aux autorisations législatives. Plus particulièrement, ils veulent savoir, en ce qui a trait aux revenus, aux charges, aux dépenses, aux activités de placement et aux activités d'emprunt sous-jacentes aux états financiers, si les limites établies par la législation n'ont pas été respectées. Ainsi, la disposition selon laquelle les états financiers doivent fournir des informations sur les cas de non-conformité aux autorisations législatives devrait être maintenue. Il s'agit de la même disposition que celle énoncée actuellement dans le chapitre SP 1201. Le CCSP n'a pas l'intention d'élargir la portée de cette disposition particulière.

Présentation des risques et incertitudes associés à l'entité

Principe 14

Les états financiers doivent fournir des informations sur les risques et incertitudes qui pourraient avoir une incidence sur la situation financière ou sur l'évolution de la situation financière de l'entité.

- .118 Le CCSP croit qu'il faut, pour présenter des états financiers complets qui respectent l'objectif redditionnel, fournir des informations sur les risques et incertitudes auxquels l'entité est exposée. Il n'a pas l'intention, pour le moment, d'imposer des exigences outre celles qui se trouvent actuellement dans le Manuel du secteur public, par exemple dans le chapitre SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS, pour ce qui concerne les risques financiers, ou dans le chapitre SP 3300, PASSIFS ÉVENTUELS, pour ce qui concerne l'incertitude. L'exigence proposée de fournir de telles informations pourrait toutefois entraîner l'inclusion ultérieure dans les normes d'obligations d'information supplémentaires concernant les risques et incertitudes. Si le Conseil détermine qu'il faudrait fournir des informations sur d'autres risques et incertitudes, il modifierait, à l'issue de la procédure officielle appropriée, la norme sur la présentation des états financiers pour y inclure de nouvelles obligations d'information.

Mise en correspondance des principes actuels et proposés du chapitre SP 1201

- .119 Le chapitre SP 1201 énonce divers principes. Il est proposé que certains de ces principes soient maintenus dans la norme révisée sur la présentation des états financiers, soit tels quels, soit en y apportant quelques modifications fondées sur les révisions apportées au modèle d'information. Le tableau ci-dessous énumère l'ensemble des principes énoncés dans le chapitre SP 1201, et indique si chacun d'eux sera maintenu dans la norme révisée sur la présentation des états financiers, ou s'il sera modifié ou reporté dans une autre section du Manuel du secteur public.

Principe énoncé dans le chapitre SP 1201	Proposition du CCSP à l'égard du principe
.005 Les états financiers du gouvernement doivent être clairement désignés comme tels et doivent comporter une attestation du fait que le gouvernement est responsable de leur préparation.	Le CCSP entend maintenir ce principe, mais en y apportant des modifications mineures. Le principe révisé s'énonce comme suit : Les états financiers du gouvernement <u>d'une entité</u> doivent être clairement désignés comme tels et doivent comporter une attestation du fait que le gouvernement <u>l'entité</u> est responsable de leur préparation.
.007 Les notes et les tableaux qui font partie intégrante des états financiers doivent être clairement désignés comme tels.	Le CCSP entend maintenir ce principe.

Principe énoncé dans le chapitre SP 1201	Proposition du CCSP à l'égard du principe
<p>.010 Les notes et les tableaux fournis avec les états financiers ne dispensent pas de l'obligation d'appliquer les traitements comptables appropriés.</p>	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe, mais en y apportant des modifications mineures. Le principe révisé s'énonce comme suit :</p> <p><u>Les notes et les tableaux fournis avec les états financiers ne dispensent pas de l'obligation d'appliquer les traitements comptables appropriés. La présentation d'informations dans les notes et les tableaux complémentaires ne saurait se substituer à la comptabilisation et à la mesure appropriées d'une opération, d'un autre événement ou d'un élément.</u></p> <p>Un concept similaire est traité dans le chapitre 10 de l'énoncé de concepts, à titre de troisième concept de présentation. Les concepts présentés dans le chapitre 10 sont des précurseurs des exigences qui seraient énoncées dans le projet de norme révisée sur la présentation des états financiers. De plus, le CCSP a jugé que l'importance de ce principe justifiait son inclusion tant dans le projet de chapitre sur les concepts de présentation du cadre conceptuel que dans le projet de norme révisée sur la présentation des états financiers.</p>
<p>.012 Les états financiers doivent comporter toute l'information nécessaire pour donner une image fidèle de la situation financière, des résultats des activités, des gains et pertes de réévaluation, de la variation de la dette nette et des flux de trésorerie du gouvernement.</p>	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe, mais en y apportant des modifications mineures. Le principe révisé s'énonce comme suit :</p> <p><u>Les états financiers doivent comporter toute l'information nécessaire pour donner une image fidèle de la situation financière (y compris de la dette nette), des résultats des activités, des gains et pertes de réévaluation, de la variation de la dette nette et de la performance financière (y compris de l'évolution des diverses composantes de l'actif net ou du passif net, de l'excédent ou du déficit, et des flux de trésorerie) du gouvernement de l'entité.</u></p>

Principe énoncé dans le chapitre SP 1201	Proposition du CCSP à l'égard du principe
.016 Les états financiers doivent être établis suivant un mode de présentation, une terminologie et un classement des éléments qui permettent de comprendre facilement les informations importantes.	Le CCSP entend maintenir ce principe. Une notion similaire est traitée au paragraphe 10.36 du chapitre 10 de l' <u>énoncé de concepts</u> . Les concepts présentés dans le chapitre 10 sont des précurseurs des exigences qui seraient énoncées dans le projet de norme révisée sur la présentation des états financiers. De plus, le CCSP a jugé que l'importance de ce principe justifiait son inclusion tant dans le projet de chapitre sur les concepts de présentation du cadre conceptuel que dans le projet de norme révisée sur la présentation des états financiers, étant donné que l'amélioration de la compréhensibilité en vue du renforcement de la reddition de comptes a été son thème principal dans l'élaboration des deux documents.
.018 Les états financiers doivent fournir une comparaison des chiffres de l'exercice avec ceux de l'exercice (ou des exercices) précédent(s).	Le CCSP entend maintenir ce principe.
.020 Les bases d'évaluation utilisées pour déterminer le montant des éléments d'actif et de passif doivent être appliquées uniformément et, lorsqu'elles ne sont pas évidentes, elles doivent être mentionnées.	Le CCSP entend maintenir ce principe.
.022 Les états financiers doivent être diffusés rapidement.	Le CCSP entend maintenir ce principe.
.024 Lorsque les états financiers font l'objet d'une vérification indépendante, le rapport du vérificateur doit être annexé à ces états. Les états financiers non vérifiés doivent être clairement désignés comme tels.	Le CCSP entend maintenir ce principe.
.026 Les états financiers doivent présenter la substance des opérations et des faits.	Le CCSP entend maintenir ce principe.
.031 Les états financiers doivent comprendre un état de la situation financière, un état des résultats, un état des gains et pertes de réévaluation, un état de la variation de la dette nette, ainsi qu'un état des flux de trésorerie.	Le CCSP entend maintenir ce principe, mais en y apportant des modifications. Le principe révisé s'énonce comme suit : Les états financiers doivent comprendre un état de la situation financière, un état des résultats <u>de l'excédent ou du déficit</u> , un état <u>de l'évolution de l'actif net ou du passif net</u> , un état des gains et pertes de réévaluation , un état de la variation de la dette nette , ainsi qu'un état des flux de trésorerie, <u>un état de la dette nette, ainsi que les notes et tableaux complémentaires</u> . Le principe ci-dessus correspond au Principe 1 formulé dans le présent énoncé de principes.

Principe énoncé dans le chapitre SP 1201	Proposition du CCSP à l'égard du principe
<p>.040 L'état de la situation financière doit présenter la dette nette et l'excédent ou le déficit accumulé comme étant les deux indicateurs qui, pris ensemble, expliquent la situation financière à la date de clôture :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) l'état de la situation financière doit présenter le passif et les actifs financiers, et présenter la différence entre les deux soldes à titre d'indicateur de la dette nette du gouvernement; b) à la suite de l'indicateur de la dette nette, l'état de la situation financière doit présenter les actifs non financiers et présenter la somme de la dette nette et des actifs non financiers comme l'excédent ou le déficit accumulé du gouvernement à la date de clôture. 	<p>Le CCSP entend modifier ce principe puisqu'il propose que l'indicateur qu'est la dette nette soit éliminé de l'état de la situation financière. Le nouveau principe s'énonce comme suit :</p> <p>L'état de la situation financière doit présenter les actifs financiers, les actifs non financiers et les passifs. L'état de la situation financière doit présenter l'actif net ou le passif net comme étant l'indicateur de la situation financière nette.</p> <p>Le principe ci-dessus correspond au Principe 2 formulé dans le présent énoncé de principes.</p>
<p>.041 Lorsque le gouvernement présente l'évolution de sa situation financière, il doit, selon les sources premières des PCGR, présenter certains montants dans l'état des gains et pertes de réévaluation. Lorsque c'est le cas, le gouvernement doit présenter des informations supplémentaires sur la composition de l'excédent ou du déficit accumulé à la date des états financiers, à savoir :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) l'excédent ou le déficit accumulé lié aux activités; b) les gains et pertes de réévaluation cumulés. 	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe, mais en y apportant certaines modifications. Le principe révisé s'énonce comme suit :</p> <p><u>Lorsque le gouvernement présente l'évolution de sa situation financière, il doit, selon les sources premières des principes comptables généralement reconnus (PCGR), présenter peuvent exiger la présentation de certains montants dans l'état des gains et pertes de réévaluation directement dans l'une des composantes de l'actif net ou du passif net.</u> Lorsque c'est le cas, le gouvernement <u>l'entité</u> doit présenter des informations supplémentaires sur la composition de l'excédent ou du déficit accumulé <u>actif net ou du passif net</u> à la date des états financiers, à savoir :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) l'excédent ou le déficit accumulé <u>lié aux activités</u>; b) les gains et pertes de réévaluation cumulés, <u>le cas échéant</u>; c) <u>«les autres éléments cumulés», le cas échéant.</u> <p>Le principe ci-dessus correspond au Principe 3 formulé dans le présent énoncé de principes.</p>

Principe énoncé dans le chapitre SP 1201	Proposition du CCSP à l'égard du principe
<p>.045 L'état de la situation financière doit présenter les passifs classés par grandes catégories telles que :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) créiteurs et charges à payer; b) passif au titre des avantages sociaux futurs; c) revenus reportés; d) emprunts; e) prêts consentis par d'autres gouvernements. 	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe, mais en y apportant des modifications mineures. Le principe révisé s'énonce comme suit :</p> <p>L'état de la situation financière doit présenter les passifs classés par grandes catégories telles que :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) créiteurs et charges à payer; b) passif au titre des avantages sociaux futurs; c) <u>revenus-reportés non acquis</u>; d) emprunts; e) prêts consentis par d'autres-<u>gouvernements entités du secteur public</u>.
<p>.046 Les états financiers doivent fournir des informations adéquates sur la nature des passifs et sur les conditions dont ils sont assortis.</p>	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe, mais en y apportant des modifications mineures. Le principe révisé s'énonce comme suit :</p> <p>Les états financiers doivent fournir des informations adéquates sur la nature des passifs <u>de l'entité</u> et sur les conditions dont ils sont assortis.</p>
<p>.050 L'état de la situation financière doit présenter les actifs financiers classés par grandes catégories telles que :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) la trésorerie et les équivalents de trésorerie; b) les débiteurs; c) les stocks destinés à la revente et les autres éléments d'actif destinés à la vente répondant aux exigences du paragraphe SP 1201.055; d) les prêts consentis à d'autres gouvernements; e) les autres prêts; f) les placements de portefeuille; g) les participations dans des entreprises publiques; h) les participations dans des partenariats commerciaux. 	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe, mais en y apportant des modifications mineures. Le principe révisé s'énonce comme suit :</p> <p>L'état de la situation financière doit présenter les actifs financiers classés par grandes catégories telles que :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) la trésorerie et les équivalents de trésorerie; b) les débiteurs; c) les stocks destinés à la revente et les autres éléments d'actif destinés à la vente répondant aux exigences <u>qui correspondent au principe énoncé au</u> du-paragraphe SP 1201.055; d) les prêts consentis à d'autres-<u>gouvernements entités du secteur public</u>; e) les autres prêts; f) les placements de portefeuille; g) les participations dans des entreprises publiques; h) les participations dans des partenariats commerciaux.

Principe énoncé dans le chapitre SP 1201	Proposition du CCSP à l'égard du principe
<p>.051 Les états financiers doivent fournir des informations adéquates sur la nature des actifs financiers, les conditions dont ils sont assortis et les provisions pour moins-values le cas échéant.</p>	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe, mais en y apportant des modifications mineures. Le principe révisé s'énonce comme suit :</p> <p>Les états financiers doivent fournir des informations adéquates sur la nature des actifs financiers <u>de l'entité</u>, les conditions dont ils sont assortis et les provisions pour moins-values, le cas échéant.</p>
<p>.053 Les actifs financiers doivent être ramenés à leur valeur recouvrable nette ou à une autre valeur appropriée au moyen de provisions pour moins-values.</p>	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe.</p>
<p>.055 Un actif destiné à la vente doit être constaté à titre d'actif financier lorsque tous les critères suivants sont remplis :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) avant la date des états financiers, l'organisme gouvernemental, le conseil d'administration ou un individu qui en a le pouvoir prend, pour le gouvernement, l'engagement de vendre l'actif; b) l'actif est en état d'être vendu; c) le fait que l'actif est destiné à être vendu est du domaine public; d) il existe un marché actif pour ce type de bien; e) il y a un plan en place pour la vente de l'actif; f) il est raisonnable de prévoir que la vente à un acheteur non compris dans le périmètre comptable du gouvernement sera consommée dans l'année suivant la date des états financiers. 	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe, mais en y apportant des modifications mineures. Le principe révisé s'énonce comme suit :</p> <p>Un actif destiné à la vente doit être <u>constaté comptabilisé</u> à titre d'actif financier lorsque tous les critères suivants sont remplis :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) avant la date des états financiers, l'organisme gouvernemental, le conseil d'administration ou un individu <u>celui</u> qui en a le pouvoir prend, pour le gouvernement <u>l'entité</u>, l'engagement de vendre l'actif; b) l'actif est en état d'être vendu; c) le fait que l'actif est destiné à être vendu est du domaine public; d) il existe un marché actif pour ce type de bien; e) il y a un plan en place pour la vente de l'actif; f) il est raisonnable de prévoir que la vente à un acheteur non compris dans le périmètre comptable du gouvernement <u>l'entité comptable</u> sera consommée dans l'année suivant la date des états financiers.
<p>.057 L'état de la situation financière doit présenter les actifs non financiers classés par grandes catégories telles que :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) immobilisations corporelles; b) stocks destinés à la consommation ou à l'utilisation; c) charges payées d'avance. 	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe.</p>

Principe énoncé dans le chapitre SP 1201	Proposition du CCSP à l'égard du principe
<p>.059 Les états financiers doivent indiquer que, de par leur nature, les actifs non financiers du gouvernement sont employés normalement pour fournir des services futurs.</p>	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe, mais en y apportant des modifications mineures. Le principe révisé s'énonce comme suit :</p> <p>Les états financiers doivent indiquer que, de par leur nature, les actifs non financiers-<u>du gouvernement de l'entité</u> sont employés normalement pour fournir des services futurs.</p>
<p>.062 Un actif doit être constaté à titre d'actif non financier lorsqu'il répond aux deux critères suivants :</p> <p>a) l'actif n'est pas destiné à la vente aux termes du paragraphe SP 1201.055;</p> <p>b) l'actif correspond par ailleurs à la définition d'immobilisation corporelle, sauf en ce qui a trait à sa capacité de contribuer aux rentrées de fonds nettes du gouvernement.</p>	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe, mais en y apportant des modifications mineures. Le principe révisé s'énonce comme suit :</p> <p>Un actif doit être constaté <u>comptabilisé</u> à titre d'actif non financier lorsqu'il répond aux deux critères suivants :</p> <p>a) l'actif n'est pas destiné à la vente-<u>aux termes du (comme le prévoit le principe ci-dessus, qui correspond au principe énoncé au paragraphe SP 1201.055);</u></p> <p>b) l'actif correspond par ailleurs à la définition d'immobilisation corporelle, sauf en ce qui a trait à sa capacité de contribuer aux rentrées de fonds nettes <u>du gouvernement de l'entité.</u></p>
<p>.068 Les états financiers doivent mentionner que l'ensemble des éléments incorporels, ainsi que les éléments dont le gouvernement est titulaire du fait qu'ils ont été dévolus à l'État comme les terres du domaine public, les forêts, l'eau et les ressources minières, ne sont pas constatés dans les états financiers du gouvernement.</p>	<p>Le CCSP entend reporter ce principe, ainsi que les interdictions connexes en matière de comptabilisation, dans la norme sur les actifs (c'est-à-dire le chapitre SP 3210, ACTIFS).</p> <p>Le cadre conceptuel existant énonce (aux paragraphes .57 et .58 du chapitre SP 1000) que les ressources naturelles et les terres du domaine public dévolues à l'État, les œuvres d'art et les trésors historiques et tous les éléments incorporels ne sont pas comptabilisés comme des actifs dans les états financiers. Dans l'<u>énoncé de concepts</u>, le CCSP propose d'éliminer du cadre conceptuel cette interdiction en matière de comptabilisation, car l'exclusion de ces éléments n'a pas de fondement conceptuel. Cette décision est expliquée de façon plus détaillée dans le chapitre 9 de l'<u>énoncé de concepts</u>. Toutefois, le CCSP propose que ces interdictions en matière de comptabilisation soient reportées dans le chapitre SP 3210, ACTIFS, jusqu'à ce qu'il élabore des normes traitant expressément de ces éléments. Il est aussi proposé que les obligations d'information connexes prévues au chapitre SP 1201 soient reportées dans le chapitre SP 3210, ACTIFS.</p>

Principe énoncé dans le chapitre SP 1201	Proposition du CCSP à l'égard du principe
<p>.078 L'état des résultats doit :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) présenter les revenus de l'exercice, autres que les gains de réévaluation, par grandes catégories, en distinguant les recettes fiscales, les revenus de sources non fiscales et les transferts en provenance d'autres gouvernements; b) présenter les charges de l'exercice, autres que les pertes de réévaluation, par fonctions ou par grands programmes; c) rendre compte de la différence entre les revenus et les charges de l'exercice présentés dans l'état des résultats, à titre de mesure de l'excédent ou du déficit lié aux activités du gouvernement pour l'exercice; d) présenter l'excédent ou le déficit accumulé lié aux activités au début et à la fin de l'exercice, sauf si ces montants sont rapprochés de l'excédent ou du déficit de l'exercice dans un état distinct. 	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe, mais en y apportant des modifications. Le principe révisé s'énonce comme suit :</p> <p><u>Sauf disposition contraire d'une norme, l'entité doit comptabiliser dans l'état de l'excédent ou du déficit l'ensemble des revenus et des charges générés au cours de l'exercice.</u></p> <p><u>L'état des résultats de l'excédent ou du déficit doit :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> a) présenter les revenus de l'exercice, autres que les gains de réévaluation, par grandes catégories, en distinguant les recettes fiscales, les revenus de sources non fiscales et les transferts en provenance d'autres gouvernements; b) présenter les charges de l'exercice, autres que les pertes de réévaluation, par fonctions ou par grands programmes; c) rendre compte <u>de l'excédent ou du déficit de l'exercice, c'est-à-dire</u> de la différence entre les revenus et les charges de l'exercice présentés dans l'état des résultats <u>de l'excédent ou du déficit</u>, à titre de mesure de l'excédent ou du déficit lié aux activités du gouvernement pour l'exercice; d) présenter l'excédent ou le déficit accumulé lié aux activités au début et à la fin de l'exercice, sauf si ces montants sont rapprochés de l'excédent ou du déficit de l'exercice dans un état distinct. <p>Les principes ci-dessus correspondent au Principe 4 et au Principe 5 formulés dans le présent énoncé de principes.</p>

Principe énoncé dans le chapitre SP 1201	Proposition du CCSP à l'égard du principe
.081 Les revenus, y compris les gains, doivent être constatés dans l'exercice au cours duquel ont eu lieu les opérations ou les faits dont ils découlent. Les gains sont généralement constatés dans l'état des résultats au moment de leur réalisation. Les éléments qu'il serait trop difficile de mesurer avant que les fonds soient reçus sont comptabilisés au moment de la réception des fonds.	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe, mais en y apportant des modifications. Le principe révisé s'énonce comme suit :</p> <p>Les revenus, y compris les gains, doivent être constatés <u>comptabilisés</u> dans l'exercice au cours duquel ont eu lieu les opérations ou les faits dont ils découlent. Les gains sont généralement constatés <u>comptabilisés</u> dans l'état <u>des résultats de l'excédent ou du déficit</u> au moment de leur réalisation. Les éléments qu'il serait trop difficile de mesurer avant que les fonds soient reçus sont comptabilisés au moment de la réception des fonds.</p>
.083 Les états financiers doivent indiquer les montants bruts des revenus.	Le CCSP entend maintenir ce principe.
.085 Les états financiers doivent présenter les montants bruts des charges.	Le CCSP entend maintenir ce principe.
.086 Les états financiers doivent présenter les charges de l'exercice selon leur objet.	Le CCSP entend maintenir ce principe.
.090 Les pertes découlant de la dépréciation d'actifs et les variations des provisions pour moins-values doivent être constatées dans les charges de l'état des résultats de l'exercice. Toute variation de la valeur d'un actif financier qui est un gain ou une perte de réévaluation doit être présentée dans l'état des gains et pertes de réévaluation.	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe, mais en y apportant quelques modifications. Le principe révisé s'énonce comme suit :</p> <p>Les pertes découlant de la dépréciation d'actifs et les variations des provisions pour moins-values doivent être constatées <u>comptabilisées</u> dans les charges de l'état <u>des résultats de l'excédent ou du déficit</u> de l'exercice. <u>Cependant, toute</u> variation de la valeur d'un actif financier qui est un gain ou une perte de réévaluation doit être présentée <u>dans l'état des <u>directement dans les</u> gains et pertes de réévaluation <u>cumulés</u>.</u></p> <p>Le CCSP est conscient que le paragraphe .053A du chapitre SP 3450 énonce ce qui suit : «Une variation de la juste valeur d'un actif financier classé dans la catégorie des actifs financiers évalués à la juste valeur et grevé d'une affectation d'origine externe doit être comptabilisée conformément aux paragraphes .11 et .12 du chapitre SP 3100, ACTIFS ET REVENUS AFFECTÉS». Par conséquent, toute autre révision éventuelle du principe ci-dessus sera envisagée dans le cadre de l'élaboration de l'exposé-sondage concernant un projet de norme révisée sur la présentation des états financiers.</p>

Principe énoncé dans le chapitre SP 1201	Proposition du CCSP à l'égard du principe
<p>.092 L'état des gains et pertes de réévaluation doit présenter :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) les gains et pertes de réévaluation cumulés au début de l'exercice; b) les gains et pertes de réévaluation survenus au cours de l'exercice, en faisant la distinction entre : <ul style="list-style-type: none"> i) les montants des gains et pertes de réévaluation survenus pendant l'exercice, ii) les montants des gains et pertes de réévaluation reclassés dans l'état des résultats au cours de l'exercice; c) les autres éléments du résultat étendu, lorsque le gouvernement inclut les résultats d'entreprises publiques et de partenariats commerciaux dans ses états financiers condensés; d) les gains et pertes de réévaluation cumulés à la fin de l'exercice. 	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe, mais en y apportant certaines modifications. Le principe révisé s'énonce comme suit :</p> <p><u>L'état Le rapprochement des gains et pertes de réévaluation cumulés doit présenter comprendre :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> a) les gains et pertes de réévaluation cumulés au début de l'exercice; b) les gains et pertes de réévaluation survenus au cours de l'exercice, en faisant la distinction entre : <ul style="list-style-type: none"> i) les montants des gains et pertes de réévaluation survenus pendant l'exercice, ii) les montants des gains et pertes de réévaluation reclassés dans <u>l'état des résultats de l'excédent ou du déficit</u> au cours de l'exercice; c) les autres éléments du résultat étendu, lorsque <u>le gouvernement l'entité</u> inclut les résultats d'entreprises publiques et de partenariats commerciaux dans ses états financiers condensés; d) les gains et pertes de réévaluation cumulés à la fin de l'exercice. <p>Le principe ci-dessus correspond au Principe 7 formulé dans le présent énoncé de principes.</p>
<p>.099 L'état de la variation de la dette nette doit montrer la mesure dans laquelle les dépenses de l'exercice sont compensées par les revenus constatés dans l'état des résultats au cours de l'exercice, et la mesure dans laquelle les gains et pertes de réévaluation nets ont fait varier la dette nette au cours de la période.</p>	<p>Le CCSP entend supprimer ce principe puisqu'il se propose d'éliminer l'exigence relative à la présentation d'un état de la variation de la dette nette.</p>
<p>.100 L'état de la variation de la dette nette doit présenter les acquisitions d'immobilisations corporelles de l'exercice ainsi que les autres éléments significatifs qui expliquent la différence entre l'excédent ou le déficit de l'exercice lié aux activités et la variation de la dette nette au cours de l'exercice.</p>	<p>Le CCSP entend supprimer ce principe puisqu'il se propose d'éliminer l'exigence relative à la présentation d'un état de la variation de la dette nette.</p>
<p>.102 L'état de la variation de la dette nette doit présenter la dette nette au début et à la fin de l'exercice.</p>	<p>Le CCSP entend supprimer ce principe puisqu'il se propose d'éliminer l'exigence relative à la présentation d'un état de la variation de la dette nette.</p>

Principe énoncé dans le chapitre SP 1201	Proposition du CCSP à l'égard du principe
<p>.107 L'état des flux de trésorerie doit montrer comment le gouvernement a généré et utilisé la trésorerie et les équivalents de trésorerie dans l'exercice, ainsi que la variation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie au cours de l'exercice. L'état des flux de trésorerie doit montrer la trésorerie et les équivalents de trésorerie au début et à la fin de l'exercice.</p>	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe, mais en y apportant quelques modifications mineures. Le principe révisé s'énonce comme suit :</p> <p>L'état des flux de trésorerie doit montrer comment le gouvernement <u>l'entité</u> a généré et utilisé la trésorerie et les équivalents de trésorerie dans l'exercice, ainsi que la variation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie au cours de l'exercice. L'état des flux de trésorerie doit montrer la trésorerie et les équivalents de trésorerie au début et à la fin de l'exercice.</p> <p>Le principe ci-dessus correspond au Principe 8 formulé dans le présent énoncé de principes.</p>
<p>.108 L'état des flux de trésorerie doit présenter les flux de trésorerie de l'exercice et leur répartition entre les activités de fonctionnement, d'investissement en immobilisations, de placement et de financement.</p>	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe. Cependant, il compte ajouter le principe suivant pour accompagner le paragraphe SP 1201.108 :</p> <p>Si l'entité mène des activités de financement, elle doit présenter dans l'état des flux de trésorerie le montant net de trésorerie pouvant être affectée aux activités de financement ou le montant net de l'insuffisance de trésorerie devant être comblée par les activités de financement.</p> <p>Les principes ci-dessus correspondent au Principe 9 et au Principe 10.</p>
<p>.115 Lorsque le gouvernement applique la méthode indirecte et qu'il y a un écart significatif entre le montant constaté au titre des intérêts créditeurs ou débiteurs dans l'état des résultats et le montant constaté au titre des encaissements ou des paiements d'intérêts dans l'état des flux de trésorerie, les états financiers doivent indiquer le montant de l'écart et les raisons de celui-ci.</p>	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe, mais en y apportant des modifications mineures. Le principe révisé s'énonce comme suit :</p> <p>Lorsque le gouvernement <u>l'entité</u> applique la méthode indirecte et qu'il y a un écart <u>significatif important</u> entre le montant constaté-comptabilisé <u>constaté-comptabilisé</u> au titre des intérêts créditeurs ou débiteurs dans l'état des-résultats de l'excédent ou du déficit <u>des-résultats de l'excédent ou du déficit</u> et le montant constaté-présenté <u>constaté-présenté</u> au titre des encaissements ou des paiements d'intérêts dans l'état des flux de trésorerie, les états financiers doivent indiquer le montant de l'écart et les raisons de celui-ci.</p>
<p>.119 L'état des flux de trésorerie doit présenter séparément les montants bruts des principales catégories de rentrées et de sorties de fonds liées aux activités d'investissement en immobilisations, de placement et de financement, sauf lorsque les flux de trésorerie décrits aux paragraphes SP 1201.120 et .121 sont présentés pour leur montant net.</p>	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe.</p>

Principe énoncé dans le chapitre SP 1201	Proposition du CCSP à l'égard du principe
<p>.120 Les flux de trésorerie liés à l'une ou l'autre des activités de fonctionnement, d'investissement en immobilisations, de placement et de financement suivantes peuvent être présentés pour leur montant net :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) les encaissements et les décaissements effectués pour le compte d'entités non comprises dans le périmètre comptable du gouvernement, y compris les contribuables et les bénéficiaires, lorsque les flux de trésorerie découlent des activités du tiers et non de celles du gouvernement; b) les encaissements et les décaissements concernant des éléments dont la rotation est rapide, dont les montants sont importants et dont les échéances sont rapprochées. 	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe, mais en y apportant des modifications mineures. Le principe révisé s'énonce comme suit :</p> <p>Les flux de trésorerie liés à l'une ou l'autre des activités de fonctionnement, d'investissement en immobilisations, de placement et de financement suivantes peuvent être présentés pour leur montant net :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) les encaissements et les décaissements effectués pour le compte d'entités non comprises dans le <u>périmètre comptable de l'entité</u>, y compris les contribuables et les bénéficiaires, lorsque les flux de trésorerie découlent des activités du tiers et non de celles <u>du gouvernement de l'entité</u>; b) les encaissements et les décaissements concernant des éléments dont la rotation est rapide, dont les montants sont importants et dont les échéances sont rapprochées.
<p>.121 Les flux de trésorerie liés aux intérêts versés sur les emprunts contractés pour le compte des entreprises publiques et aux intérêts reçus de ces entreprises publiques doivent être présentés pour leur montant net lorsque les emprunts satisfont aux critères énoncés au paragraphe .12 du chapitre SP 3230, DETTE À LONG TERME.</p>	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe.</p>
<p>.124 Les opérations d'investissement en immobilisations, de placement et de financement qui n'entraînent pas de mouvements de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie doivent être exclues de l'état des flux de trésorerie. Ces opérations doivent être mentionnées ailleurs dans les états financiers, d'une manière qui permette de fournir toutes les informations pertinentes sur les activités d'investissement en immobilisations, de placement et de financement en cause.</p>	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe.</p>

Principe énoncé dans le chapitre SP 1201	Proposition du CCSP à l'égard du principe
<p>.126 Les états financiers doivent mentionner les composantes de la trésorerie et des équivalents de trésorerie et présenter un rapprochement des montants de l'état des flux de trésorerie avec les éléments équivalents présentés dans l'état de la situation financière. Le gouvernement doit indiquer la convention adoptée pour déterminer la composition de la trésorerie et des équivalents de trésorerie.</p>	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe, mais en y apportant des modifications mineures :</p> <p>Les états financiers doivent mentionner les composantes de la trésorerie et des équivalents de trésorerie et présenter un rapprochement des montants de l'état des flux de trésorerie avec les éléments équivalents présentés dans l'état de la situation financière. Le gouvernement <u>L'entité</u> doit indiquer la convention adoptée pour déterminer la composition de la trésorerie et des équivalents de trésorerie.</p>
<p>.130 L'état des résultats doit comporter une comparaison des résultats de l'exercice et des résultats prévus à l'origine. Les résultats prévus doivent être présentés pour le même ensemble d'activités et de la même manière que les résultats réels de l'exercice.</p>	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe, mais en y apportant quelques modifications. Le principe révisé s'énonce comme suit :</p> <p>L'état des résultats de l'excédent ou du déficit <u>L'état des résultats de l'excédent ou du déficit</u> doit comporter une comparaison des résultats de l'exercice et des résultats prévus budgétés <u>prévus budgétés</u> à l'origine. Les résultats prévus <u>Les montants budgétés</u> présentés dans l'état de l'excédent ou du déficit <u>l'état de l'excédent ou du déficit</u> doivent être présentés pour le même ensemble d'activités et de la même manière que les résultats réels de l'exercice <u>selon la même méthode de comptabilité, les mêmes principes comptables, le même périmètre d'activités et les mêmes classements que les montants réels.</u></p> <p>Le principe ci-dessus correspond au Principe 12 formulé dans le présent énoncé de principes.</p>
<p>.131 L'état de la variation de la dette nette doit comporter une comparaison des éléments qui constituent la variation de la dette nette de l'exercice, ainsi que de la variation de la dette nette de l'exercice, et des montants prévus à l'origine. Les montants prévus doivent être présentés pour le même ensemble d'activités et de la même manière que les résultats réels de l'exercice.</p>	<p>Le CCSP entend supprimer ce principe puisqu'il se propose d'éliminer l'exigence relative à la présentation d'un état de la variation de la dette nette.</p>
<p>.135 Les états financiers doivent fournir des informations indiquant les cas où le gouvernement a dépassé les limites de ses autorisations de prélever des revenus, d'emprunter, d'investir, d'engager des charges ou de dépenser.</p>	<p>Le CCSP entend maintenir ce principe, mais en y apportant quelques modifications mineures. Le principe révisé s'énonce comme suit :</p> <p>Les états financiers doivent fournir des informations indiquant les cas où le gouvernement <u>l'entité</u> a dépassé les limites de ses autorisations de prélever des revenus, d'emprunter, d'investir, d'engager des charges ou de dépenser.</p> <p>Le principe ci-dessus correspond au Principe 13 formulé dans le présent énoncé de principes.</p>

Indications qu'il est proposé de reporter dans la norme révisée sur la présentation des états financiers

- .120 Les paragraphes .39 à .43 du chapitre 1000, FONDLEMENTS CONCEPTUELS DES ÉTATS FINANCIERS, énoncent les définitions d'actifs financiers, d'actifs non financiers et d'immobilisations corporelles. Il est proposé de reporter ces définitions dans la norme révisée sur la présentation des états financiers, car c'est dans cette norme qu'est établie la distinction entre les actifs financiers et non financiers sur le plan de la présentation.

ANNEXES : EXEMPLES D'ÉTATS FINANCIERS

TABLE DES MATIÈRES

Annexe A : Exemples d'états financiers – Gouvernement supérieur	48
Annexe B : Exemples d'états financiers – Gouvernement local.....	55
Annexe C : Exemples d'états financiers – Entité de soins de santé du secteur public	61
Annexe D : Exemples d'états financiers – Collège ou université du secteur public.....	67
Annexe E : Exemples d'états financiers – Gouvernement autochtone	74

Les exemples dans les annexes mentionnées ci-dessus ont été conçus uniquement à titre d'illustration et toute question de principe ayant trait à une situation particulière devrait être réglée à la lumière du chapitre lui-même.

Ces exemples ne visent pas à indiquer des préférences de présentation, du fait que des variantes de présentation et de libellé sont nécessaires pour répondre aux exigences relatives à diverses situations.

Pour faciliter la présentation, le personnel a fait un choix parmi les différents traitements comptables que permet le Manuel du secteur public.

Les exemples présentés dans les annexes illustrent des états financiers d'entités du secteur public qui répondent aux quatre premiers objectifs des états financiers définis au chapitre 6 de l'[énoncé de concepts](#), qui ont trait aux aspects suivants :

- 1) le périmètre des états financiers;
- 2) la présentation de la situation financière;
- 3) la présentation de l'évolution de la situation financière;
- 4) la comparaison de la performance réelle et de la performance budgétée.

Les exemples tiennent compte des normes publiées (y compris celles non encore entrées en vigueur) dans le Manuel du secteur public en mars 2018.

Les exemples qui concernent les OSBL du secteur public (comme ceux des annexes C et D) n'empêchent pas ceux-ci de continuer d'appliquer les exigences des chapitres de la série SP 4200 du Manuel du secteur public. Toutefois, dans le cadre de son projet visant les OSBL, le CCSP pourrait ultérieurement décider d'éliminer ou de modifier en totalité ou en partie les chapitres de la série SP 4200.

Annexe A : Exemples d'états financiers – Gouvernement supérieur

Gouvernement supérieur

État de la situation financière

Au 31 mars (en millions de dollars)

	Réal 20X3	Réal 20X2
ACTIFS		
Actifs financiers		
Trésorerie et équivalents de trésorerie	4 087	3 876
Débiteurs et intérêts courus	1 864	1 708
Placements de portefeuille	2 254	1 331
Dérivés	35	–
Participations dans des entreprises publiques	336	207
Prêts	4 909	5 659
Stocks destinés à la revente	109	135
	<u>13 594</u>	<u>12 916</u>
Actifs non financiers		
Immobilisations corporelles	7 218	7 215
Stocks de fournitures et charges payées d'avance	142	242
	<u>7 360</u>	<u>7 457</u>
TOTAL DES ACTIFS	<u>20 954</u>	<u>20 373</u>
PASSIFS		
Créditeurs et charges à payer	2 383	2 644
Dérivés	10	105
Dettes	9 398	9 796
Passifs au titre des pensions de retraite	4 813	4 890
Autres charges à payer	1 395	1 510
Revenus non acquis	308	331
Apports afférents aux immobilisations corporelles	2 500 ¹	2 510
	<u>20 807</u>	<u>21 786</u>
Actif net (passif net)	<u>147</u>	<u>(1 413)</u>
Actif net (passif net) se composant des éléments suivants :		
Excédent (déficit) accumulé	10	(1 366)
Gains et pertes de réévaluation cumulés	127	(47)
Autres éléments cumulés	10 ²	–
	<u>147</u>	<u>(1 413)</u>

1. Les transferts en capital reçus peuvent être comptabilisés à titre de passifs jusqu'à ce que les actifs correspondants soient achetés ou construits, ou jusqu'à ce que les actifs correspondants soient utilisés, conformément au chapitre SP 3410, PAIEMENTS DE TRANSFERT.
2. Ce montant représente un encaissement qui s'apparente à une dotation en ce que le capital est affecté à perpétuité. L'une des options que le CCSP pourrait envisager de permettre selon le nouveau modèle, d'après son analyse de l'opération, serait la comptabilisation du montant directement dans une composante de l'actif net ou du passif net, option qui n'est pas prévue dans le modèle actuel. Le Conseil la retiendrait s'il conclut que cette présentation permettrait de mieux répondre à l'objectif redditionnel de l'information financière.

NOTE : Cet exemple d'opération ne suppose pas que le Conseil élaborera ultérieurement une norme autorisant la comptabilisation des dotations directement dans l'actif net ou le passif net. C'est une décision qu'il ne pourra prendre qu'à l'issue de sa procédure officielle et après avoir effectué les recherches appropriées. Cet exemple vise à illustrer que le modèle proposé offrirait au Conseil une nouvelle option à envisager en vue de résoudre les questions au niveau des normes, de façon que la présentation reflète la substance de l'opération et permette d'améliorer les informations redditionnelles. L'exemple porte sur les dotations du fait que le paragraphe .29 du chapitre SP 4210, APPORTS – COMPTABILISATION DES PRODUITS énonce que, selon la méthode du report, les dotations doivent être comptabilisées à titre d'augmentations directes de l'actif net.

(NOTE : Le chapitre SP 4210 ne s'applique pas aux gouvernements. Il s'agit toutefois d'un chapitre de l'actuel Manuel du secteur public que le Conseil pourrait consulter au cours de l'élaboration de sa norme sur les dotations.)

Gouvernement supérieur

État de l'excédent ou du déficit

Exercice clos le 31 mars (en millions de dollars)

	Budget 20X3	Réel 20X3	Réel 20X2
Revenus			
Impôts sur le revenu	8 034	8 628	9 503
Autres impôts et taxes	2 721	2 976	3 083
Revenus provenant de ressources non renouvelables	660	770	705
Paiements de transfert	1 295	1 335	1 183
Revenus d'opérations avec contrepartie	427	485	465
Résultat net tiré d'entreprises publiques	50	525	97
Produits financiers nets	409	610	747
Primes, permis, droits, amendes et licences	581	651	669
Revenus divers	100	342	402
	<u>14 277</u>	<u>16 322</u>	<u>16 854</u>
Charges (par fonctions)			
Santé	4 541	4 626	4 457
Éducation	4 329	4 287	4 168
Services sociaux	1 654	1 701	1 709
Transport et services publics	626	823	807
Agriculture, environnement, développement et mise en valeur	1 706	1 856	1 740
Justice	468	487	462
Loisirs et culture	281	272	217
Administration publique	551	627	560
Intérêts	93	267	183
	<u>14 249</u>	<u>14 946</u>	<u>14 303</u>
Excédent	<u>28</u>	<u>1 376</u>	<u>2 551</u>

Gouvernement supérieur**État de l'évolution de l'actif net (du passif net)**

Exercice clos le 31 mars (en millions de dollars)

	Réal 20X3	Réal 20X2
Excédent (déficit) accumulé		
Excédent de l'exercice	1 376	2 551
Solde d'ouverture	(1 366)	(3 917)
Solde de clôture	10	(1 366)
Gains et pertes de réévaluation cumulés³		
Gains (pertes) non réalisés attribuables aux éléments suivants :		
Cours du change	(35)	–
Dérivés	130	(105)
Placements de portefeuille	54	108
Instruments financiers désignés comme étant classés dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur	–	–
Montants reclassés dans l'excédent		
Pertes (gains) nets réalisés sur les placements de portefeuille	20	(50)
Autres éléments du résultat étendu des entreprises publiques / partenariats	5	–
Variation nette des gains et pertes de réévaluation cumulés	174	(47)
Solde d'ouverture	(47)	–
Solde de clôture	127	(47)
Autres éléments cumulés		
Autres revenus et charges comptabilisés directement dans l'actif net (le passif net)	10	–
Autres revenus et charges reclassés dans l'excédent (le déficit)	–	–
Variation nette des autres éléments cumulés	10	–
Solde d'ouverture	–	–
Solde de clôture	10	–
Total de l'actif net (du passif net)	147	(1 413)

- 2 Consulter la note sur l'état de la situation financière.
- 3 Cette section repose sur les exigences des chapitres SP 2601, CONVERSION DES DEVISES, et SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS. Le CCSP se penche actuellement sur ces deux normes. L'exemple ne vise pas à présumer de l'orientation que pourrait prendre le CCSP les concernant. Il sera mis à jour au fil de l'évolution des exigences.

NOTE :

Si cet état devenait trop complexe, l'entité pourrait indiquer certaines informations dans des états supplémentaires, comme un état des gains et pertes de réévaluation. Ces états supplémentaires auraient pour but d'illustrer les détails liés à une composante de l'actif net ou du passif net. L'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net deviendrait alors un état résumé.

Gouvernement supérieur
État des flux de trésorerie

Exercice clos le 31 mars (en millions de dollars)

	Réal 20X3	Réal 20X2
Trésorerie et équivalents de trésorerie au début de l'exercice	3 876	3 647
Activités de fonctionnement		
Excédent	1 376	2 551
Éléments de revenus et de charges sans effet sur la trésorerie compris dans l'excédent (note X)	509	522
Éléments compris dans l'excédent liés aux activités d'investissement en immobilisations, de placement ou de financement (note Y)	<u>(1 652)</u>	<u>(327)</u>
Flux de trésorerie provenant des activités de fonctionnement	<u>233</u>	<u>2 746</u>
Activités d'investissement en immobilisations		
Transferts en capital reçus	495	400
Produits de la vente d'immobilisations corporelles	46	72
Sorties de fonds relatives à l'acquisition d'immobilisations corporelles	<u>(304)</u>	<u>(250)</u>
Flux de trésorerie provenant des activités d'investissement en immobilisations	<u>237</u>	<u>222</u>
Activités de placement		
Produit de cessions et de rachats de placements de portefeuille	262	2 997
Remboursements de prêts	768	1 129
Acquisitions de placements de portefeuille	(594)	(4 089)
Prêts consentis	(290)	(280)
Autres	<u>(17)</u>	<u>(15)</u>
Flux de trésorerie provenant des (affectés aux) activités de placement	<u>129</u>	<u>(258)</u>
Trésorerie nette provenant des activités de fonctionnement, d'investissement en immobilisations et de placement	<u>599</u>	<u>2 710</u>
Trésorerie nette avant les activités de financement	<u>4 475</u>	<u>6 357</u>
Activités de financement		
Produits découlant de l'émission de dette publique	14 361	3 694
Remboursements – dette publique	(14 759)	(6 175)
Apports de tiers	10	–
Flux de trésorerie affectés aux activités de financement	<u>(388)</u>	<u>(2 481)</u>
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la fin de l'exercice	<u>4 087</u>	<u>3 876</u>

NOTE :

La méthode indirecte est utilisée à titre d'exemple seulement. Tant la méthode indirecte que la méthode directe peuvent être utilisées pour présenter les flux de trésorerie.

Gouvernement supérieur

État de la dette nette

Au 31 mars (en millions de dollars)

	Réal 20X3	Réal 20X2
Actifs financiers	13 594	12 916
Moins les actifs financiers qui sont grevés d'affectations externes et/ou ne peuvent servir au règlement des passifs	10 ²	–
	<u>13 584</u>	<u>12 916</u>
Passifs	20 807	21 786
Moins les passifs qui ne seront pas réglés au moyen des actifs financiers	1 000 ⁴	1 000
	<u>19 807</u>	<u>20 786</u>
Dette nette	<u><u>(6 223)</u></u>	<u><u>(7 870)</u></u>

2 Consulter la note sur l'état de la situation financière.

4 Dans le contexte de l'exemple, ce montant reflète les apports afférents aux immobilisations corporelles qui seront réglés par la prestation de services.

NOTE :

Lorsque le montant de la dernière ligne est positif, l'état se nomme « état des actifs financiers nets ».

Annexe B : Exemples d'états financiers – Gouvernement local

Gouvernement local

État de la situation financière

Au 31 mars (en milliers de dollars)

	Réel 20X3	Réel 20X2
ACTIFS		
Actifs financiers		
Trésorerie et équivalents de trésorerie	1 587	1 366
Débiteurs et intérêts courus	1 864	1 708
Placements de portefeuille	7 163	6 990
Participations dans des entreprises publiques	336	207
Stocks destinés à la revente	109	135
	<u>11 059</u>	<u>10 406</u>
Actifs non financiers		
Immobilisations corporelles	87 218	97 215
Stocks de fournitures et charges payées d'avance	142	242
	<u>87 360</u>	<u>97 457</u>
TOTAL DES ACTIFS	<u>98 419</u>	<u>107 863</u>
PASSIFS		
Créditeurs et charges à payer	2 383	2 644
Dettes	9 363	9 796
Avantages sociaux	4 813	4 890
Autres charges à payer	1 203	1 291
Revenus non acquis (apports affectés)	500	550
	<u>18 262</u>	<u>19 171</u>
Actif net (passif net)	<u>80 157</u>	<u>88 692</u>
Actif net (passif net) se composant des éléments suivants :		
Excédent accumulé	80 010	88 634
Gains et pertes de réévaluation cumulés	137	58
Autres éléments cumulés	10 ¹	–
	<u>80 157</u>	<u>88 692</u>

- 1 Ce montant représente un encaissement qui s'apparente à une dotation en ce que le capital est affecté à perpétuité. L'une des options que le CCSP pourrait envisager de permettre selon le nouveau modèle, d'après son analyse de l'opération, serait la comptabilisation du montant directement dans une composante de l'actif net ou du passif net, option qui n'est pas prévue dans le modèle actuel. Le Conseil la retiendrait s'il conclut que cette présentation permettrait de mieux répondre à l'objectif redditionnel de l'information financière.

NOTE : Cet exemple d'opération ne suppose pas que le Conseil élaborera ultérieurement une norme autorisant la comptabilisation des dotations directement dans l'actif net ou le passif net. C'est une décision qu'il ne pourra prendre qu'à l'issue de sa procédure officielle et après avoir effectué les recherches appropriées. Cet exemple vise à illustrer que le modèle proposé offrirait au Conseil une nouvelle option à envisager en vue de résoudre les questions au niveau des normes, de façon que la présentation reflète la substance de l'opération et permette d'améliorer les informations redditionnelles. L'exemple porte sur les dotations du fait que le paragraphe .29 du chapitre SP 4210, APPORTS – COMPTABILISATION DES PRODUITS énonce que, selon la méthode du report, les dotations doivent être comptabilisées à titre d'augmentations directes de l'actif net.

(NOTE : Le chapitre SP 4210 ne s'applique pas aux gouvernements. Il s'agit toutefois d'un chapitre de l'actuel Manuel du secteur public que le Conseil pourrait consulter au cours de l'élaboration de sa norme sur les dotations.)

Gouvernement local**État de l'excédent ou du déficit**

Exercice clos le 31 mars (en milliers de dollars)

	Budget 20X3	Réel 20X3	Réel 20X2
Revenus			
Impôt foncier	8 034	8 628	9 503
Redevances	3 381	3 746	3 788
Paiements de transfert	1 722	1 820	1 648
Résultat net tiré d'entreprises publiques	50	525	97
Produits financiers nets	409	610	747
Primes, permis, droits, amendes et licences	581	651	669
Revenus divers	100	342	402
	<u>14 277</u>	<u>16 322</u>	<u>16 854</u>
Charges (par fonctions)			
Sécurité publique	4 329	4 061	3 938
Eau et égouts	8 541	8 626	8 457
Routes et transport	7 360	7 557	7 449
Loisirs et culture	3 094	3 310	3 269
Administration publique	832	899	777
Autres	93	493	413
	<u>24 249</u>	<u>24 946</u>	<u>24 303</u>
Déficit	<u>(9 972)</u>	<u>(8 624)</u>	<u>(7 449)</u>

NOTE :

Les charges d'intérêt ont été ventilées par fonctions.

Gouvernement local**État de l'évolution de l'actif net (du passif net)**

Exercice clos le 31 mars (en milliers de dollars)

	Réal 20X3	Réal 20X2
Excédent accumulé		
Déficit de l'exercice	(8 624)	(7 449)
Solde d'ouverture	88 634	96 083
Solde de clôture	80 010	88 634
Gains et pertes de réévaluation cumulés²		
Gains (pertes) non réalisés attribuables aux éléments suivants :		
Placements de portefeuille	54	108
Instruments financiers désignés comme étant classés dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur	–	–
Montants reclassés dans le déficit		
Pertes (gains) nets réalisés sur les placements de portefeuille	20	(50)
Autres éléments du résultat étendu des entreprises publiques / partenariats	5	–
Variation nette des gains et pertes de réévaluation cumulés	79	58
Solde d'ouverture	58	–
Solde de clôture	137	58
Autres éléments cumulés		
Autres revenus et charges comptabilisés directement dans l'actif net	10 ¹	–
Autres revenus et charges reclassés dans le déficit	–	–
Variation nette des autres éléments cumulés	10	–
Solde d'ouverture	–	–
Solde de clôture	10	–
Total de l'actif net (du passif net)	80 157	88 692

1 Consulter la note sur l'état de la situation financière.

2 Cette section repose sur les exigences des chapitres SP 2601, CONVERSION DES DEVISES, et SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS. Le CCSP se penche actuellement sur ces deux normes. L'exemple ne vise pas à présumer de l'orientation que pourrait prendre le CCSP les concernant. Il sera mis à jour au fil de l'évolution des exigences.

NOTE :

Si cet état devenait trop complexe, l'entité pourrait indiquer certaines informations dans des états supplémentaires, comme un état des gains et pertes de réévaluation. Ces états supplémentaires auraient pour but d'illustrer les détails liés à une composante de l'actif net ou du passif net. L'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net deviendrait alors un état résumé.

Gouvernement local**État des flux de trésorerie**

Exercice clos le 31 mars (en milliers de dollars)

	<u>Réel</u> <u>20X3</u>	<u>Réel</u> <u>20X2</u>
Trésorerie et équivalents de trésorerie au début de l'exercice	1 366	1 137
Activités de fonctionnement		
Déficit	(8 624)	(7 449)
Éléments de revenus et de charges sans effet sur la trésorerie compris dans le déficit (note X)	10 583	10 580
Éléments compris dans le déficit liés aux activités d'investissement en immobilisations, de placement ou de financement (note Y)	<u>(1 141)</u>	<u>(135)</u>
Flux de trésorerie provenant des activités de fonctionnement	<u>818</u>	<u>2 996</u>
Activités d'investissement en immobilisations		
Transferts en capital reçus	190	150
Produits de la vente d'immobilisations corporelles	46	72
Sorties de fonds relatives à l'acquisition d'immobilisations corporelles	<u>(294)</u>	<u>(250)</u>
Flux de trésorerie affectés aux activités d'investissement en immobilisations	<u>(58)</u>	<u>(28)</u>
Activités de placement		
Produit de cessions et de rachats de placements de portefeuille	1 030	4 126
Acquisitions de placements de portefeuille	(1 129)	(4 369)
Autres	<u>(17)</u>	<u>(15)</u>
Flux de trésorerie affectés aux activités de placement	<u>(116)</u>	<u>(258)</u>
Trésorerie nette provenant des activités de fonctionnement, d'investissement en immobilisations et de placement	<u>644</u>	<u>2 710</u>
Trésorerie nette avant les activités de financement	<u>2 010</u>	<u>3 847</u>
Activités de financement		
Produits découlant de l'émission de dette publique	13 970	3 694
Remboursement des dettes	(14 403)	(6 175)
Apports de tiers	10	-
Flux de trésorerie affectés aux activités de financement	<u>(423)</u>	<u>(2 481)</u>
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la fin de l'exercice	<u><u>1 587</u></u>	<u><u>1 366</u></u>

NOTE :

La méthode indirecte est utilisée à titre d'exemple seulement. Tant la méthode indirecte que la méthode directe peuvent être utilisées pour présenter les flux de trésorerie.

Gouvernement local
État de la dette nette

Au 31 mars (en milliers de dollars)

	Réal 20X3	Réal 20X2
Actifs financiers	11 059	10 406
Moins les actifs financiers qui sont grevés d'affectations externes et/ou ne peuvent servir au règlement des passifs	10 ¹	–
	<u>11 049</u>	<u>10 406</u>
Passifs	18 262	19 171
Moins les passifs qui ne seront pas réglés au moyen des actifs financiers	–	–
	<u>18 262</u>	<u>19 171</u>
Dette nette	<u><u>(7 213)</u></u>	<u><u>(8 765)</u></u>

1 Consulter la note sur l'état de la situation financière.

NOTE :

Lorsque le montant de la dernière ligne est positif, l'état se nomme « état des actifs financiers nets ».

Annexe C : Exemples d'états financiers – Entité de soins de santé du secteur public

Entité de soins de santé du secteur public

État de la situation financière

Au 31 mars (en milliers de dollars)

	Réal 20X3	Réal 20X2
ACTIFS		
Actifs financiers		
Trésorerie et équivalents de trésorerie	195 693	163 286
Débiteurs	235 689	205 349
Placements de portefeuille	35 567	56 518
Stocks destinés à la vente	15 540	15 449
	<u>482 489</u>	<u>440 602</u>
Actifs non financiers		
Immobilisations corporelles	1 205 786	1 076 113
Stocks destinés à l'utilisation	45 842	51 017
Charges payées d'avance	14 594	14 331
	<u>1 266 222</u>	<u>1 141 461</u>
TOTAL DES ACTIFS	<u>1 748 711</u>	<u>1 582 063</u>
PASSIFS		
Créditeurs et charges à payer	401 692	377 361
Avantages sociaux	86 328	71 343
Dettes	201 436	124 201
Revenus non acquis	68 991	81 511
Apports afférents aux immobilisations corporelles	40 787 ¹	36 544
	<u>799 234</u>	<u>690 960</u>
Actif net (passif net)	<u>949 477</u>	<u>891 103</u>
Actif net (passif net) se composant des éléments suivants :		
Excédent (déficit) accumulé	948 372	889 013
Gains et pertes de réévaluation cumulés	1 095	2 090
Autres éléments cumulés	10 ²	–
	<u>949 477</u>	<u>891 103</u>

- 1 Les transferts en capital reçus peuvent être comptabilisés à titre de passifs jusqu'à ce que les actifs correspondants soient achetés ou construits, ou jusqu'à ce que les actifs correspondants soient utilisés, conformément au chapitre SP 3410, PAIEMENTS DE TRANSFERT.
- 2 Ce montant représente un encaissement qui s'apparente à une dotation en ce que le capital est affecté à perpétuité. L'une des options que le CCSP pourrait envisager de permettre selon le nouveau modèle, d'après son analyse de l'opération, serait la comptabilisation du montant directement dans une composante de l'actif net ou du passif net, option qui n'est pas prévue dans le modèle actuel. Le Conseil la retiendrait s'il conclut que cette présentation permettrait de mieux répondre à l'objectif redditionnel de l'information financière.

NOTE : Cet exemple d'opération ne suppose pas que le Conseil élaborera ultérieurement une norme autorisant la comptabilisation des dotations directement dans l'actif net ou le passif net. C'est une décision qu'il ne pourra prendre qu'à l'issue de sa procédure officielle et après avoir effectué les recherches appropriées. Cet exemple vise à illustrer que le modèle proposé offrirait au Conseil une nouvelle option à envisager en vue de résoudre les questions au niveau des normes, de façon que la présentation reflète la substance de l'opération et permette d'améliorer les informations redditionnelles. L'exemple porte sur les dotations du fait que le paragraphe .29 du chapitre SP 4210, APPORTS – COMPTABILISATION DES PRODUITS énonce que, selon la méthode du report, les dotations doivent être comptabilisées à titre d'augmentations directes de l'actif net.

Entité de soins de santé du secteur public
État de l'excédent ou du déficit
 Exercice clos le 31 mars (en milliers de dollars)

	Budget 20X3	Réel 20X3	Réel 20X2
Revenus			
Subventions gouvernementales	2 070 492	2 179 184	2 070 342
Recouvrements	457 712	507 512	483 277
Autres apports	270 419	265 250	265 709
Frais facturés aux patients et aux clients	12 443	20 245	17 524
Autres revenus	36 595	45 031	42 185
Produits financiers nets	2 233	2 442	1 658
	<u>2 849 894</u>	<u>3 019 664</u>	<u>2 880 695</u>
Charges (par fonctions)			
Soins de courte durée	1 881 442	1 929 034	1 865 837
Frais généraux	492 312	568 084	554 030
Santé et bien-être de la population	197 251	189 808	184 763
Soins de proximité	149 415	141 197	107 907
Santé mentale et toxicomanie	127 719	130 428	130 148
Soins prolongés	1 755	1 754	1 755
	<u>2 849 894</u>	<u>2 960 305</u>	<u>2 844 440</u>
Excédent	<u>–</u>	<u>59 359</u>	<u>36 255</u>

NOTE :

Les charges d'intérêt ont été ventilées par fonctions.

Entité de soins de santé du secteur public
État de l'évolution de l'actif net (du passif net)
 Exercice clos le 31 mars (en milliers de dollars)

	<u>Réel</u> <u>20X3</u>	<u>Réel</u> <u>20X2</u>
Excédent (déficit) accumulé		
Excédent de l'exercice	59 359	36 255
Solde d'ouverture	<u>889 013</u>	<u>852 758</u>
Solde de clôture	948 372	889 013
Gains et pertes de réévaluation cumulés³		
Gains (pertes) non réalisés attribuables aux éléments suivants :		
Cours du change	–	–
Placements de portefeuille	(737)	2 090
Instruments financiers désignés comme étant classés dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur	–	–
Montants reclassés dans l'excédent		
Pertes (gains) nets réalisés sur les placements de portefeuille	<u>(258)</u>	<u>–</u>
Variation nette des gains et pertes de réévaluation cumulés	(995)	2 090
Solde d'ouverture	<u>2 090</u>	<u>–</u>
Solde de clôture	1 095	2 090
Autres éléments cumulés		
Autres revenus et charges comptabilisés directement dans l'actif net	10 ²	–
Autres revenus et charges reclassés dans l'excédent	<u>–</u>	<u>–</u>
Variation nette des autres éléments cumulés	10	–
Solde d'ouverture	<u>–</u>	<u>–</u>
Solde de clôture	10	–
Total de l'actif net (du passif net)	<u><u>949 477</u></u>	<u><u>891 103</u></u>

2 Consulter la note sur l'état de la situation financière.

3 Cette section repose sur les exigences des chapitres SP 2601, CONVERSION DES DEVISES, et SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS. Le CCSP se penche actuellement sur ces deux normes. L'exemple ne vise pas à présumer de l'orientation que pourrait prendre le CCSP les concernant. Il sera mis à jour au fil de l'évolution des exigences.

NOTE :

Si cet état devenait trop complexe, l'entité pourrait indiquer certaines informations dans des états supplémentaires, comme un état des gains et pertes de réévaluation. Ces états supplémentaires auraient pour but d'illustrer les détails liés à une composante de l'actif net ou du passif net. L'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net deviendrait alors un état résumé.

Entité de soins de santé du secteur public**État des flux de trésorerie**

Exercice clos le 31 mars (en milliers de dollars)

	Réel 20X3	Réel 20X2
Trésorerie et équivalents de trésorerie au début de l'exercice	163 286	103 168
Activités de fonctionnement		
Excédent	59 359	36 255
Éléments de revenus et de charges sans effet sur la trésorerie compris dans l'excédent (note X)	75 170	27 655
Éléments compris dans l'excédent liés aux activités d'investissement en immobilisations, de placement ou de financement (note Y)	(70 008)	2 293
Flux de trésorerie provenant des activités de fonctionnement	<u>64 521</u>	<u>66 203</u>
Activités d'investissement en immobilisations		
Transferts en capital reçus	80	86
Sorties de fonds relatives à l'acquisition d'immobilisations corporelles	(128 722)	(129 223)
Flux de trésorerie affectés aux activités d'investissement en immobilisations	<u>(128 642)</u>	<u>(129 137)</u>
Activités de placement		
Produit de cessions et de rachats de placements de portefeuille	19 280	10 930
Acquisitions de placements de portefeuille	–	(1 463)
Flux de trésorerie provenant des activités de placement	<u>19 280</u>	<u>9 467</u>
Trésorerie nette appliquée aux activités de fonctionnement, d'investissement en immobilisations et de placement	<u>(44 841)</u>	<u>(53 467)</u>
Trésorerie nette avant les activités de financement	<u>118 445</u>	<u>49 701</u>
Activités de financement		
Remboursement des dettes	(46 972)	(7 371)
Nouvelles dettes	124 210	120 956
Apports de tiers	10	–
Flux de trésorerie provenant des activités de financement	<u>77 248</u>	<u>113 585</u>
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la fin de l'exercice	<u><u>195 693</u></u>	<u><u>163 286</u></u>

NOTE :

La méthode indirecte est utilisée à titre d'exemple seulement. Tant la méthode indirecte que la méthode directe peuvent être utilisées pour présenter les flux de trésorerie.

Entité de soins de santé du secteur public

État de la dette nette

Au 31 mars (en milliers de dollars)

	Réal 20X3		Réal 20X2
Actifs financiers	482 489		440 602
Moins les actifs financiers qui sont grevés d'affectations externes et/ou ne peuvent servir au règlement des passifs	10 ²		–
	<u>482 479</u>		<u>440 602</u>
Passifs	799 234		690 960
Moins les passifs qui ne seront pas réglés au moyen des actifs financiers	20 000 ⁴		20 000
	<u>779 234</u>		<u>670 960</u>
Dette nette	<u><u>(296 755)</u></u>		<u><u>(230 358)</u></u>

2 Consulter la note sur l'état de la situation financière.

4 Dans le contexte de l'exemple, ce montant reflète les apports afférents aux immobilisations corporelles qui seront réglés par la prestation de services.

NOTE :

Lorsque le montant de la dernière ligne est positif, l'état se nomme « état des actifs financiers nets ».

NOTE :

Le CCSP pourrait déterminer que l'indicateur qu'est la dette nette ne convient pas pour certains OSBL du secteur public et que, par conséquent, ces entités n'ont pas à préparer cet état.

Annexe D : Exemples d'états financiers – Collège ou université du secteur public

Collège ou université du secteur public

État de la situation financière

Au 31 mars (en milliers de dollars)

	Réal 20X3	Réal 20X2
ACTIFS		
Actifs financiers		
Trésorerie et équivalents de trésorerie	18 768	13 091
Débiteurs	143 216	131 563
Placements de portefeuille	878 064	808 612
Placements de portefeuille afférents aux dotations	1 275 305	1 149 716
Stocks destinés à la revente	2 642	3 325
	<u>2 317 995</u>	<u>2 106 307</u>
Actifs non financiers		
Immobilisations corporelles	2 710 920	2 745 552
Stocks de fournitures et charges payées d'avance	7 199	8 517
	<u>2 718 119</u>	<u>2 754 069</u>
TOTAL DES ACTIFS	<u>5 036 114</u>	<u>4 860 376</u>
PASSIFS		
Créditeurs et charges à payer	179 148	174 971
Passifs au titre des avantages sociaux futurs	251 060	259 100
Dettes	250 562	246 812
Revenus non acquis	560 420	509 728
Apports afférents aux immobilisations corporelles	1 921 756 ¹	1 992 440
	<u>3 162 946</u>	<u>3 183 051</u>
Actif net (passif net)	<u>1 873 168</u>	<u>1 677 325</u>
Actif net (passif net) se composant des éléments suivants :		
Excédent accumulé	442 157	390 803
Gains et pertes de réévaluation cumulés	155 706	136 806
Autres éléments cumulés	1 275 305 ²	1 149 716
	<u>1 873 168</u>	<u>1 677 325</u>

- 1 Les transferts en capital reçus peuvent être comptabilisés à titre de passifs jusqu'à ce que les actifs correspondants soient achetés ou construits, ou jusqu'à ce que les actifs correspondants soient utilisés, conformément au chapitre SP 3410, PAIEMENTS DE TRANSFERT.
- 2 Ce montant représente un encaissement qui s'apparente à une dotation en ce que le capital est affecté à perpétuité. L'une des options que le CCSP pourrait envisager de permettre selon le nouveau modèle, d'après son analyse de l'opération, serait la comptabilisation du montant directement dans une composante de l'actif net ou du passif net, option qui n'est pas prévue dans le modèle actuel. Le Conseil la retiendrait s'il conclut que cette présentation permettrait de mieux répondre à l'objectif redditionnel de l'information financière.

NOTE : Cet exemple d'opération ne suppose pas que le Conseil élaborera ultérieurement une norme autorisant la comptabilisation des dotations directement dans l'actif net ou le passif net. C'est une décision qu'il ne pourra prendre qu'à l'issue de sa procédure officielle et après avoir effectué les recherches appropriées. Cet exemple vise à illustrer que le modèle proposé offrirait au Conseil une nouvelle option à envisager en vue de résoudre les questions au niveau des normes, de façon que la présentation reflète la substance de l'opération et permette d'améliorer les informations redditionnelles. L'exemple porte sur les dotations du fait que le paragraphe .29 du chapitre SP 4210, APPORTS – COMPTABILISATION DES PRODUITS énonce que, selon la méthode du report, les dotations doivent être comptabilisées à titre d'augmentations directes de l'actif net.

Collège ou université du secteur public**État de l'excédent ou du déficit**

Exercice clos le 31 mars (en milliers de dollars)

	Budget 20X3	Réel 20X3	Réel 20X2
Revenus			
Subventions gouvernementales	1 153 233	1 154 906	1 131 640
Frais de scolarité	334 378	319 181	316 795
Vente de biens et de services	192 433	205 509	196 649
Dons et subventions non gouvernementales	133 816	119 451	132 209
Produits financiers nets	62 743	95 201	71 092
	<u>1 876 603</u>	<u>1 894 248</u>	<u>1 848 385</u>
Charges (par fonctions)			
Formation	1 131 998	1 145 558	1 124 541
Recherche	476 452	469 436	438 550
Fonctionnement des installations	134 716	140 411	147 282
Services accessoires	95 816	87 489	96 536
	<u>1 838 982</u>	<u>1 842 894</u>	<u>1 806 909</u>
Excédent	<u>37 621</u>	<u>51 354</u>	<u>41 476</u>

NOTE :

Les charges d'intérêt ont été ventilées par fonctions.

Collège ou université du secteur public
État de l'évolution de l'actif net (du passif net)
 Exercice clos le 31 mars (en milliers de dollars)

	Réal 20X3	Réal 20X2
Excédent accumulé		
Excédent de l'exercice	51 354	41 476
Solde d'ouverture	<u>390 803</u>	<u>349 327</u>
Solde de clôture	442 157	390 803
Gains et pertes de réévaluation cumulés³		
Gains (pertes) non réalisés attribuables aux éléments suivants :		
Cours du change	–	–
Placements de portefeuille	161 743	(38 597)
Instruments financiers désignés comme étant classés dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur	–	–
Montants reclassés dans l'excédent		
Pertes (gains) nets réalisés sur les placements de portefeuille	(49 250)	(35 176)
Montants reclassés dans les autres éléments cumulés	<u>(93 593)⁴</u>	<u>61 917</u>
Variation nette des gains et pertes de réévaluation cumulés	18 900	(11 856)
Solde d'ouverture	<u>136 806</u>	<u>148 662</u>
Solde de clôture	155 706	136 806
Autres éléments cumulés		
Autres revenus et charges comptabilisés directement dans l'actif net	31 996 ⁵	30 140
Montants reclassés des gains et pertes de réévaluation cumulés	93 593 ⁴	(61 917)
Autres revenus et charges reclassés dans l'excédent	–	–
Variation nette des autres éléments cumulés	<u>125 589</u>	<u>(31 777)</u>
Solde d'ouverture	<u>1 149 716</u>	<u>1 181 493</u>
Solde de clôture	<u>1 275 305²</u>	<u>1 149 716</u>
Total de l'actif net (du passif net)	<u><u>1 873 168</u></u>	<u><u>1 677 325</u></u>

2 Consulter la note sur l'état de la situation financière.

3 Cette section repose sur les exigences des chapitres SP 2601, CONVERSION DES DEVISES, et SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS. Le CCSP se penche actuellement sur ces deux normes. L'exemple ne vise pas à présumer de l'orientation que pourrait prendre le CCSP les concernant. Il sera mis à jour au fil de l'évolution des exigences.

4 Ces montants sont reclassés dans les autres éléments cumulés car ils se rattachent aux dotations.

NOTE : Cet exemple ne suppose pas que le Conseil élaborera ultérieurement une norme autorisant le reclassement des réévaluations liées aux dotations dans la composante des autres éléments cumulés de l'actif net. C'est une décision qu'il ne pourra prendre qu'à l'issue de sa procédure officielle et après avoir effectué les recherches appropriées.

- 5 Ce montant représente un encaissement qui s'apparente à une dotation en ce que le capital est affecté à perpétuité. L'une des options que le CCSP pourrait envisager de permettre selon le nouveau modèle, d'après son analyse de l'opération, serait la comptabilisation du montant directement dans une composante de l'actif net ou du passif net, option qui n'est pas prévue dans le modèle actuel. Le Conseil la retiendrait s'il conclut que cette présentation permettrait de mieux répondre à l'objectif redditionnel de l'information financière.

NOTE : Cet exemple d'opération ne suppose pas que le Conseil élaborera ultérieurement une norme autorisant la comptabilisation des dotations directement dans l'actif net ou le passif net. C'est une décision qu'il ne pourra prendre qu'à l'issue de sa procédure officielle et après avoir effectué les recherches appropriées. Cet exemple vise à illustrer que le modèle proposé offrirait au Conseil une nouvelle option à envisager en vue de résoudre les questions au niveau des normes, de façon que la présentation reflète la substance de l'opération et permette d'améliorer les informations redditionnelles.

NOTE :

Si cet état devenait trop complexe, l'entité pourrait indiquer certaines informations dans des états supplémentaires, comme un état des gains et pertes de réévaluation. Ces états supplémentaires auraient pour but d'illustrer les détails liés à une composante de l'actif net ou du passif net. L'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net deviendrait alors un état résumé.

Collège ou université du secteur public

État des flux de trésorerie

Exercice clos le 31 mars (en milliers de dollars)

	Réal 20X3	Réal 20X2
Trésorerie et équivalents de trésorerie au début de l'exercice	13 091	57 963
Activités de fonctionnement		
Excédent	51 354	41 476
Éléments de revenus et de charges sans effet sur la trésorerie compris dans l'excédent (note X)	127 661	139 256
Éléments compris dans l'excédent liés aux activités d'investissement en immobilisations, de placement ou de financement (note Y)	<u>(150 744)</u>	<u>(239 519)</u>
Flux de trésorerie provenant des (affectés aux) activités de fonctionnement	<u>28 271</u>	<u>(58 787)</u>
Activités d'investissement en immobilisations		
Transferts en capital reçus	114 315	117 027
Produit de la vente d'immobilisations corporelles	2 500	559
Sorties de fonds relatives à l'acquisition d'immobilisations corporelles	<u>(141 858)</u>	<u>(132 355)</u>
Flux de trésorerie affectés aux activités d'investissement en immobilisations	<u>(25 043)</u>	<u>(14 769)</u>
Activités de placement		
Produit de cessions et de rachats de placements de portefeuille	352 683	363 742
Acquisitions de placements de portefeuille	<u>(385 980)</u>	<u>(378 371)</u>
Flux de trésorerie affectés aux activités de placement	<u>(33 297)</u>	<u>(14 629)</u>
Trésorerie nette affectée aux activités de fonctionnement, d'investissement en immobilisations et de placement	<u>(30 069)</u>	<u>(88 185)</u>
Trésorerie nette avant les activités de financement	<u>(16 978)</u>	<u>(30 222)</u>
Activités de financement		
Remboursement des dettes	(13 750)	(13 072)
Nouvelles dettes	17 500	35 500
Dotations	<u>31 996</u>	<u>20 885</u>
Flux de trésorerie provenant des activités de financement	<u>35 746</u>	<u>43 313</u>
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la fin de l'exercice	<u><u>18 768</u></u>	<u><u>13 091</u></u>

NOTE :

La méthode indirecte est utilisée à titre d'exemple seulement. Tant la méthode indirecte que la méthode directe peuvent être utilisées pour présenter les flux de trésorerie.

Collège ou université du secteur public**État de la dette nette**

Au 31 mars (en milliers de dollars)

	Réal 20X3	Réal 20X2
Actifs financiers	2 317 995	2 106 307
Moins les actifs financiers qui sont grevés d'affectations externes et/ou ne peuvent servir au règlement des passifs	<u>1 275 305</u> ²	<u>1 149 716</u>
	1 042 690	956 591
Passifs	3 162 946	3 183 051
Moins les passifs qui ne seront pas réglés au moyen des actifs financiers	<u>1 000 000</u> ⁶	<u>1 000 000</u>
	2 162 946	2 183 051
Dette nette	<u><u>(1 120 256)</u></u>	<u><u>(1 226 460)</u></u>

2 Consulter la note sur l'état de la situation financière.

6 Dans le contexte de l'exemple, ce montant reflète les apports afférents aux immobilisations corporelles qui seront réglés par la prestation de services.

NOTE :

Lorsque le montant de la dernière ligne est positif, l'état se nomme « état des actifs financiers nets ».

NOTE :

Le CCSP pourrait déterminer que l'indicateur qu'est la dette nette ne convient pas pour certains OSBL du secteur public et que, par conséquent, ces entités n'ont pas à préparer cet état.

Annexe E : Exemples d'états financiers – Gouvernement autochtone

Gouvernement autochtone

État de la situation financière

Au 31 mars (en milliers de dollars)

	Réel 20X3	Réel 20X2
ACTIFS		
Actifs financiers		
Trésorerie et équivalents de trésorerie	7 650	8 275
Débiteurs	1 396	1 419
Avances à des entités des Premières Nations apparentées	95	144
Placements de portefeuille	12	4
Participations dans des entreprises publiques	2 115	2 264
	<u>11 268</u>	<u>12 106</u>
Actifs non financiers		
Immobilisations corporelles	41 258	40 581
Charges payées d'avance	17	16
	<u>41 275</u>	<u>40 597</u>
TOTAL DES ACTIFS	<u>52 543</u>	<u>52 703</u>
PASSIFS		
Créditeurs et charges à payer	1 158	896
Dettes	21 028	20 399
Revenus non acquis	2 044	5 841
	<u>24 230</u>	<u>27 136</u>
Actif net (passif net)	<u>28 313</u>	<u>25 567</u>
Actif net (passif net) se composant des éléments suivants :		
Excédent accumulé	28 302	25 562
Gains et pertes de réévaluation cumulés	11	5
Autres éléments cumulés	– ¹	–
	<u>28 313</u>	<u>25 567</u>

- 1 Cette catégorie serait utilisée pour les opérations désignées par le CCSP au niveau des normes. Contrairement aux autres exemples d'états financiers du présent énoncé de principes, cet exemple ne comporte pas de dotations, car le Conseil est conscient du fait qu'il est rare que les gouvernements autochtones reçoivent des dotations.

Le CCSP a décidé de conserver ce poste dans le présent exemple d'états financiers pour indiquer que les gouvernements autochtones pourraient utiliser cette catégorie, comme toutes les autres entités du secteur public.

Gouvernement autochtone**État de l'excédent ou du déficit**

Exercice clos le 31 mars (en milliers de dollars)

	Budget 20X3	Réel 20X3	Réel 20X2
Revenus			
Paiements de transfert	5 608	11 245	7 109
Impôt foncier	2 564	2 845	2 953
Résultat net tiré d'entreprises publiques	–	1 280	159
Produits financiers nets	80	73	84
Loyers et locations	835	1 422	1 482
Distribution des revenus tirés des jeux de hasard	225	211	226
Gains sur les sorties d'immobilisations corporelles du patrimoine	–	69	8
Revenus divers	416	605	622
	<u>9 728</u>	<u>17 750</u>	<u>12 643</u>
Charges (par fonctions)			
Administration	658	705	732
Développement économique et terres	599	602	682
Travaux publics	1 270	5 789	2 610
Logement	558	1 839	1 675
Administration publique	2 359	2 478	2 472
Santé	1 303	1 223	1 301
Éducation	1 354	1 695	1 621
Développement social	421	477	386
Collectivité	103	202	243
	<u>8 625</u>	<u>15 010</u>	<u>11 722</u>
Excédent	<u>1 103</u>	<u>2 740</u>	<u>921</u>

NOTE :

Les charges d'intérêt ont été ventilées par fonctions.

Gouvernement autochtone
État de l'évolution de l'actif net (du passif net)
 Exercice clos le 31 mars (en milliers de dollars)

	Réal 20X3	Réal 20X2
Excédent accumulé		
Excédent de l'exercice	2 740	921
Solde d'ouverture	<u>25 562</u>	<u>24 641</u>
Solde de clôture	28 302	25 562
Gains et pertes de réévaluation cumulés²		
Gains (pertes) non réalisés attribuables aux éléments suivants :		
Placements de portefeuille	5	3
Instruments financiers désignés comme étant classés dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur	—	—
Montants reclassés dans le déficit		
Pertes nettes réalisées sur les placements de portefeuille	1	2
Autres éléments du résultat étendu des entreprises publiques / partenariats	—	—
Variation nette des gains et pertes de réévaluation cumulés	<u>6</u>	<u>5</u>
Solde d'ouverture	5	—
Solde de clôture	<u>11</u>	<u>5</u>
Autres éléments cumulés		
Autres revenus et charges comptabilisés directement dans l'actif net	— ¹	—
Autres revenus et charges reclassés dans l'excédent	—	—
Variation nette des autres éléments cumulés	—	—
Solde d'ouverture	—	—
Solde de clôture	—	—
Total de l'actif net (du passif net)	<u><u>28 313</u></u>	<u><u>25 567</u></u>

- 1 Consulter la note sur l'état de la situation financière.
- 2 Cette section repose sur les exigences des chapitres SP 2601, CONVERSION DES DEVISES, et SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS. Le CCSP se penche actuellement sur ces deux normes. L'exemple ne vise pas à présumer de l'orientation que pourrait prendre le CCSP les concernant. Il sera mis à jour au fil de l'évolution des exigences.

NOTE :

Si cet état devenait trop complexe, l'entité pourrait indiquer certaines informations dans des états supplémentaires, comme un état des gains et pertes de réévaluation. Ces états supplémentaires auraient pour but d'illustrer les détails liés à une composante de l'actif net ou du passif net. L'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net deviendrait alors un état résumé.

Gouvernement autochtone**État des flux de trésorerie**

Exercice clos le 31 mars (en milliers de dollars)

	Réel 20X3	Réel 20X2
Trésorerie et équivalents de trésorerie au début de l'exercice	8 275	8 338
Activités de fonctionnement		
Excédent	2 740	921
Éléments de revenus et de charges sans effet sur la trésorerie compris dans l'excédent (note X)	2 299	2 111
Éléments compris dans l'excédent liés aux activités d'investissement en immobilisations, de placement ou de financement (note Y)	<u>(3 655)</u>	<u>(1 133)</u>
Flux de trésorerie provenant des activités de fonctionnement	<u>1 384</u>	<u>1 899</u>
Activités d'investissement en immobilisations		
Transferts en capital reçus	190	150
Produits de la vente d'immobilisations corporelles	69	462
Sorties de fonds relatives à l'acquisition d'immobilisations corporelles	<u>(3 039)</u>	<u>(2 516)</u>
Flux de trésorerie affectés aux activités d'investissement en immobilisations	<u>(2 780)</u>	<u>(1 904)</u>
Activités de placement		
Acquisitions de placements de portefeuille	(4)	0
Autres	<u>146</u>	<u>0</u>
Flux de trésorerie provenant des activités de placement	<u>142</u>	<u>0</u>
Trésorerie nette affectée aux activités de fonctionnement, d'investissement en immobilisations et de placement	<u>(1 254)</u>	<u>(5)</u>
Trésorerie nette avant les activités de financement	<u>7 021</u>	<u>8 333</u>
Activités de financement		
Avances relatives aux dettes	2 273	2 304
Remboursement des dettes	<u>(1 644)</u>	<u>(2 362)</u>
Flux de trésorerie provenant des (affectés aux) activités de financement	<u>629</u>	<u>(58)</u>
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la fin de l'exercice	<u><u>7 650</u></u>	<u><u>8 275</u></u>

NOTE :

La méthode indirecte est utilisée à titre d'exemple seulement. Tant la méthode indirecte que la méthode directe peuvent être utilisées pour présenter les flux de trésorerie.

Gouvernement autochtone

État de la dette nette

Au 31 mars (en milliers de dollars)

	Réal 20X3	Réal 20X2
Actifs financiers	11 268	12 106
Moins les actifs financiers qui sont grevés d'affectations externes et/ou ne peuvent servir au règlement des passifs	— ¹	—
	<u>11 268</u>	<u>12 106</u>
Passifs	24 230	27 136
Moins les passifs qui ne seront pas réglés au moyen des actifs financiers	—	—
	<u>24 230</u>	<u>27 136</u>
Dette nette	<u><u>(12 962)</u></u>	<u><u>(15 030)</u></u>

1 Consulter la note sur l'état de la situation financière.

NOTE :

Lorsque le montant de la dernière ligne est positif, l'état se nomme « état des actifs financiers nets ».

Copyright © 2018 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 savoir comment obtenir cette autorisation, veuillez écrire à info@frascanada.ca.