

Énoncé de principes

Amélioration des normes pour les organismes sans but lucratif

(Applicable aux organismes sans but lucratif [OSBL]
des secteurs privé et public qui utilisent les normes pour les OSBL
à titre de source première de PCGR)

Préparé par :
le Conseil des normes comptables
et le Conseil sur la comptabilité
dans le secteur public

Avril 2013

Date limite de réception des commentaires :
le 15 décembre 2013

ACSB/PSAB

Commentaires sur le présent énoncé de principes

Le présent énoncé de principes reflète des propositions formulées par le Conseil des normes comptables et le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public. Il contient des principes fondamentaux que chaque conseil prévoit inclure dans de futurs exposés-sondages.

Les personnes, les gouvernements et les organisations sont invités à faire parvenir par écrit leurs commentaires sur le contenu de cet énoncé de principes. Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils traitent des conséquences prévues des propositions et qu'ils indiquent clairement les solutions privilégiées, avec motifs à l'appui.

Les commentaires reçus, à l'exception de ceux dont l'auteur aura expressément demandé la confidentialité, pourront être consultés sur le site Web de chaque conseil peu après la date limite de réception des commentaires.

Pour vous faciliter la tâche, un [formulaire de réponse](#) en format PDF a été mis en ligne avec le document. Vous pouvez sauvegarder le formulaire pendant et après la rédaction de votre réponse pour consultation future. Vous n'êtes pas restreint par la taille des champs de commentaires interactifs dans le formulaire de réponse, qui comporte également une section pour les commentaires généraux.

Par ailleurs, vous pouvez faire parvenir vos commentaires écrits par courriel, en format Word, à : accounting@cpacanada.ca et/ou psector@cpacanada.ca.

Pour être pris en considération, les commentaires devront parvenir au plus tard le 15 décembre 2013 à :

Tim Beauchamp, directeur
Comptabilité du secteur public
277, rue Wellington Ouest
Toronto (Ontario) M5V 3H2

et/ou **Peter Martin, directeur**
Normes comptables
277, rue Wellington Ouest
Toronto (Ontario) M5V 3H2

Points saillants

Le Conseil des normes comptables (CNC) et le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP) se proposent de réviser respectivement la Partie III du Manuel de l'ICCA – Comptabilité et le Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public (Manuel du secteur public), y compris les chapitres de la série SP 4200, en vue d'améliorer les normes actuelles en matière de communication de l'information financière par les OSBL.

Les modifications s'appliqueraient aux OSBL des secteurs privé et public qui utilisent les normes applicables aux organismes sans but lucratif à titre de source première de principes comptables généralement reconnus (PCGR). Les modifications ne s'appliqueraient pas aux OSBL du secteur privé qui appliquent les Normes internationales d'information financière, énoncées dans la Partie I du Manuel de l'ICCA – Comptabilité, ni aux OSBL du secteur public qui appliquent le Manuel du secteur public sans les chapitres de la série SP 4200.

Le présent énoncé de principes constitue la première grande étape de la procédure établie par chaque conseil en vue d'améliorer les normes. Les conseils évalueront les conséquences prévues de ces principes à la lumière des commentaires reçus à la suite du présent énoncé de principes. Ils pourront ensuite confirmer ou modifier les principes proposés, et déterminer si le processus de consultation doit comporter un seul ou plusieurs exposés-sondages. Les commentaires reçus au sujet des conséquences que les principes proposés pourraient avoir sur les OSBL et de la qualité de l'information que ceux-ci fournissent aux utilisateurs de leurs états financiers seront pris en compte dans l'élaboration des exposés-sondages.

Les conseils sont conscients que leurs propositions ont des conséquences importantes. Le processus de consultation et les dates d'entrée en vigueur seront établis ultérieurement.

Principaux éléments de l'énoncé de principes

Les principes présentés dans l'énoncé sont au nombre de 15. L'intérêt que présente chacun d'eux peut varier d'un OSBL à l'autre, suivant la nature de l'organisme ainsi que les circonstances particulières dans lesquelles il se trouve, et selon qu'il appartient au secteur privé ou au secteur public.

Les principes ont été élaborés en tenant compte des besoins des utilisateurs des états financiers aussi bien du secteur privé que du secteur public. Par conséquent, dans certains cas, les principes proposés ne sont pas exactement les mêmes pour le secteur privé que pour le secteur public. En revanche, les principes sont identiques dans les cas où les besoins des utilisateurs sont considérés comme étant du même ordre dans les deux secteurs. Les principaux éléments des propositions sont donc répertoriés ci-après selon qu'ils touchent tous les OSBL, aussi bien du secteur privé que du secteur public, ou qu'ils touchent uniquement les OSBL du secteur privé ou uniquement les OSBL du secteur public.

Les principaux éléments touchant les OSBL aussi bien du secteur privé que du secteur public sont les suivants :

- Un apport serait comptabilisé comme un actif lorsque l'OSBL a le contrôle de cet apport, qu'il est disposé à exercer ce contrôle au besoin et que la somme à recevoir peut faire l'objet d'une estimation raisonnable. Un apport serait comptabilisé comme un produit, sauf s'il donne naissance à une obligation qui répond à la définition d'un passif. Les propositions remplaceraient les méthodes du report et de la comptabilité par fonds affectés et auraient une incidence sur la comptabilisation des apports des OSBL aussi bien du secteur privé que du secteur public. Les propositions pourraient également avoir une incidence importante sur la comptabilisation des promesses d'apports et des dotations (principes 1 à 3).
- Les immobilisations seraient comptabilisées dans l'état de la situation financière, peu importe la taille de l'OSBL, et l'exemption relative à la taille, qui est actuellement offerte aux OSBL aussi bien du secteur privé que du secteur public, se trouverait ainsi supprimée (principe 7).

Les principaux éléments qui touchent exclusivement les OSBL du secteur privé sont les suivants :

- La comptabilisation des immobilisations corporelles des OSBL du secteur privé se ferait selon les normes pour les entreprises à capital fermé énoncées dans la Partie II du Manuel de l'ICCA – Comptabilité. Les propositions viendraient étoffer les indications fournies en ce qui concerne la comptabilisation des réductions de valeur partielles des immobilisations corporelles et incorporelles (principes 5 et 6).
- Les collections d'œuvres d'art et de trésors historiques seraient comptabilisées au coût ou à une valeur symbolique dans l'état de la situation financière (principe 8).
- Les OSBL contrôlés entreraient dans le périmètre de consolidation, sous réserve d'une exclusion dans le cas d'organismes qui, bien que nombreux, sont individuellement non significatifs, et les entreprises à but lucratif contrôlées seraient comptabilisées à la valeur de consolidation (principe 10).
- La présentation des états financiers des OSBL du secteur privé se ferait selon les normes énoncées dans la Partie II. Selon les propositions, les charges seraient présentées à la fois par fonction (programme) et par objet (nature) plutôt que selon un seul de ces deux modes de présentation (principes 13 et 14).

Les principaux éléments touchant les OSBL du secteur public (ou du gouvernement) sont les suivants :

- La comptabilisation des immobilisations corporelles, des entités contrôlées et des entités apparentées ainsi que la présentation des états financiers des OSBL du secteur public se feraient selon les normes du Manuel du secteur public qui sont actuellement appliquées par les gouvernements et les autres organismes publics. Les propositions supprimeraient les options actuellement offertes en ce qui a trait au traitement des entités contrôlées et apparentées par les OSBL du secteur public. Selon les propositions, les OSBL du secteur public devraient présenter dans leurs états financiers l'indicateur de la dette nette, des états des variations de la dette nette et des gains et pertes de réévaluation, ainsi que des informations budgétaires (principes 5, 10, 13 et 14).
- Les actifs incorporels, les œuvres d'art et les trésors historiques (y compris les collections) ainsi que les intérêts économiques continueraient d'être comptabilisés et présentés selon les indications fournies dans les chapitres de la série SP 4200, jusqu'à ce que le CCSP puisse se pencher de plus près sur ces questions (principes 6, 8, 9 et 11).

Les parties prenantes devraient prendre connaissance des principes proposés et des observations qui les accompagnent afin de déterminer les conséquences possibles des modifications proposées sur les organismes qui les concernent.

Appel à commentaires

Les conseils invitent les personnes, les gouvernements et les organismes à formuler des commentaires sur tout aspect de l'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 des commentaires. Cette façon de faire permet de comprendre comment les propositions touchent différents aspects de l'organisation.

Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils portent sur un principe, un paragraphe ou un groupe de paragraphes précis. S'ils expriment un désaccord avec l'énoncé de principes, ils doivent expliquer clairement le problème en cause et indiquer une solution possible, avec motifs à l'appui.

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 :

- permettent de produire des informations plus pertinentes aux fins de la reddition de comptes et de la prise de décisions par des utilisateurs externes;
- améliorent la représentation de la substance de l'opération ou du fait sous-jacent;

- contribuent à l'amélioration des mesures et à la compréhension de la situation financière et des résultats annuels;
- contribuent à l'amélioration de la comparabilité;
- fournissent suffisamment d'informations aux utilisateurs externes pour leur permettre de comprendre les états financiers.

Vos commentaires seront particulièrement utiles s'ils traitent également des conséquences prévues des propositions, y compris des coûts et des avantages attendus aussi bien pour les préparateurs que pour les utilisateurs des états financiers des OSBL. Les conseils pourront ainsi analyser ces conséquences au moment de confirmer ou de modifier les principes qu'ils se proposent chacun d'adopter, sous réserve de la publication d'exposés-sondages visant à recueillir à nouveau des commentaires.

Bon nombre des principes proposés sont susceptibles d'entraîner des changements importants dans la communication de l'information financière par les OSBL des secteurs privé et public. Veuillez prendre ce facteur en considération lorsque vous répondrez aux questions qui suivent.

Pour vous faciliter la tâche, un formulaire de réponse en format PDF a été mis en ligne avec le présent document. Vous pouvez, pendant ou après la saisie de vos commentaires, enregistrer le formulaire pour consultation future. Si vous le préférez, vous pouvez faire parvenir vos commentaires par courriel (de préférence en format Word) à : ed.accounting@cpacanada.ca ou ed.psector@cpacanada.ca.

Les questions ci-après portent sur les points sur lesquels les conseils souhaitent obtenir des commentaires. Ces questions ne visent nullement à limiter les interventions des répondants; tous les commentaires sont les bienvenus. Pour aider les répondants à tenir compte des particularités du secteur privé et du secteur public sur le plan des caractéristiques essentielles et des besoins des utilisateurs, et du fait que des propositions différentes sont faites pour les OSBL du secteur privé et ceux du secteur public, les questions ci-après ont été classées par secteur. Les répondants sont invités à répondre à l'une ou l'autre des séries de questions, ou aux deux, en prenant soin d'indiquer à quel secteur leur réponse se rapporte.

Questions concernant les OSBL du secteur privé

Apports

1. Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 1, suivant laquelle un apport serait comptabilisé comme un actif lorsque le bénéficiaire a le contrôle de cet apport et est disposé à exercer ce contrôle au besoin?
2. Êtes-vous d'accord avec les propositions, correspondant aux principes 2 et 3, suivant lesquelles un apport serait considéré comme un produit, sauf s'il donne naissance à une obligation qui répond à la définition d'un passif?
3. Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 4, visant à conserver l'option de comptabiliser les apports de biens et de services?

Immobilisations corporelles

4. Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 5, suivant laquelle l'inscription à l'actif, l'amortissement et la sortie des immobilisations corporelles se feraient selon le chapitre 3061, IMMOBILISATIONS CORPORELLES, et le chapitre 3475, SORTIE D'ACTIFS À LONG TERME ET ABANDON D'ACTIVITÉS, de la Partie II du Manuel de l'ICCA – Comptabilité?
5. Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 5, suivant laquelle le chapitre 4431, IMMOBILISATIONS CORPORELLES DÉTENUES PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, devrait être modifié pour permettre la comptabilisation de réductions de valeur partielles des immobilisations corporelles?

Actifs incorporels

6. Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 6, suivant laquelle les actifs incorporels continueraient d'être comptabilisés selon le chapitre 4432, ACTIFS INCORPORELS DÉTENUS PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF?

7. Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 6, suivant laquelle le chapitre 4432 devrait être modifié pour permettre la comptabilisation de réductions de valeur partielles des actifs incorporels?

Immobilisations corporelles et actifs incorporels (exemption relative à la taille)

8. Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 7, visant à éliminer la possibilité pour les OSBL qui satisfont à un critère relatif à la taille de ne pas comptabiliser leurs immobilisations corporelles et leurs actifs incorporels?

Œuvres d'art, trésors historiques et éléments semblables (y compris les collections)

9. Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 8, suivant laquelle les œuvres d'art, trésors historiques et éléments semblables qui font partie d'une collection devraient être comptabilisés au coût d'acquisition ou à une valeur symbolique dans l'état de la situation financière?
10. La définition d'une collection devrait-elle être améliorée et, dans l'affirmative, quelles seraient les améliorations à y apporter?
11. Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 9, suivant laquelle les normes actuelles continueraient de s'appliquer aux œuvres d'art et autres éléments semblables qui ne font pas partie d'une collection?

Entités contrôlées et apparentées

12. Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 10, suivant laquelle les OSBL contrôlés devraient entrer dans le périmètre de consolidation, sous réserve de la possibilité d'en exclure les organismes qui, bien que nombreux, sont individuellement non significatifs?
13. Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 10, suivant laquelle les entreprises à but lucratif contrôlées devraient être comptabilisées à la valeur de consolidation?
14. La possibilité d'exclure du périmètre de consolidation les organismes qui, bien que nombreux, sont individuellement non significatifs devrait-elle être maintenue?
15. Existe-t-il d'autres circonstances dans lesquelles il devrait être permis d'exclure des entités du périmètre de consolidation?
16. Existe-t-il des circonstances dans lesquelles les entreprises à but lucratif contrôlées devraient entrer dans le périmètre de consolidation?

17. Êtes-vous d'accord avec les propositions, correspondant au principe 11, suivant lesquelles les intérêts économiques devraient continuer d'être communiqués selon le chapitre 4450, PRÉSENTATION DES ENTITÉS CONTRÔLÉES ET APPARENTÉES DANS LES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF?
18. Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 12, suivant laquelle les opérations entre apparentés devraient continuer d'être communiquées selon le chapitre 4460, INFORMATIONS À FOURNIR SUR LES OPÉRATIONS ENTRE APPARENTÉS PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, d'ici à ce que le CNC ait statué sur la nécessité d'élaborer une norme sur l'évaluation des opérations entre apparentés conclues par les OSBL?

Présentation des états financiers

19. Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 13, suivant laquelle il faudrait appliquer les chapitres 1520, ÉTAT DES RÉSULTATS, 1521, BILAN, et 1540, ÉTAT DES FLUX DE TRÉSORERIE, ainsi que les autres chapitres appropriés de la Partie II du Manuel de l'ICCA – Comptabilité aux fins de la présentation des états financiers?
20. Êtes-vous d'accord qu'il faudrait conserver les indications du chapitre 4400, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, portant sur la comptabilité par fonds (y compris les virements interfonds), les informations à fournir sur les restrictions grevant l'actif net, la présentation de l'actif net et des variations des soldes de l'actif net, ainsi que la présentation des produits et des charges sur la base du montant brut ou du montant net?
21. Y a-t-il d'autres questions touchant la présentation des états financiers à l'égard desquelles des indications supplémentaires devraient être fournies?
22. Êtes-vous d'accord avec les propositions, correspondant au principe 14, suivant lesquelles :
- a) les informations sur les charges devraient être fournies par fonction (programme) et par objet (nature) dans les états financiers;
 - b) le total des frais de collecte de fonds et celui des charges de fonctionnement général devraient être présentés à titre de fonctions distinctes dans l'état des résultats ou fournis par voie de notes?
23. Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 15, suivant laquelle il faudrait continuer de fournir les informations prescrites par le chapitre 4470, VENTILATION DES CHARGES DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF –

INFORMATIONS À FOURNIR, lorsque des frais de collecte de fonds ou des charges de fonctionnement général sont imputés à d'autres fonctions?

24. Y a-t-il d'autres aspects de l'information financière actuelle des OSBL qui devraient être améliorés?
25. Y a-t-il d'autres éléments que le CNC devrait prendre en considération maintenant qu'il s'apprête à déterminer la marche à suivre pour la mise en œuvre des propositions contenues dans l'énoncé de principes?

Questions concernant les OSBL du secteur public

Apports

1. Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 1, suivant laquelle un apport serait comptabilisé comme un actif lorsque le bénéficiaire a le contrôle de cet apport et est disposé à exercer ce contrôle au besoin?
2. Êtes-vous d'accord avec les propositions, correspondant aux principes 2 et 3, suivant lesquelles un apport serait considéré comme un produit, sauf s'il donne naissance à une obligation qui répond à la définition d'un passif?
3. Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 4, visant à conserver l'option de comptabiliser les apports de biens et de services?

Immobilisations corporelles

4. Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 5, suivant laquelle l'inscription à l'actif, l'amortissement, la réduction de la valeur et la sortie des immobilisations corporelles se feraient selon le chapitre SP 3150, IMMOBILISATIONS CORPORELLES?

Actifs incorporels

5. Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 6, suivant laquelle les actifs incorporels continueraient d'être comptabilisés selon le chapitre SP 4230, IMMOBILISATIONS DÉTENUES PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF?
6. Êtes-vous d'accord que le CCSP devrait envisager d'élaborer une norme pour l'ensemble du secteur public sur la comptabilisation des actifs incorporels acquis ou développés?

Immobilisations corporelles et actifs incorporels (exemption relative à la taille)

7. Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 7, visant à éliminer la possibilité pour les OSBL qui satisfont à un critère relatif à la taille de ne pas comptabiliser leurs immobilisations corporelles et leurs actifs incorporels?

Œuvres d'art, trésors historiques et éléments semblables (y compris les collections)

8. Êtes-vous d'accord avec les propositions, correspondant aux principes 8 et 9, suivant lesquelles le chapitre SP 4240, COLLECTIONS DÉTENUES PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, continuerait de s'appliquer à la comptabilisation des œuvres d'art et autres éléments semblables (y compris les collections)?
9. La définition d'une collection devrait-elle être améliorée et, dans l'affirmative, quelles seraient les améliorations à y apporter?
10. Êtes-vous d'accord que le CCSP devrait envisager d'élaborer une norme pour l'ensemble du secteur public sur la comptabilisation des œuvres d'art et des trésors historiques (y compris les collections)?

Entités contrôlées et apparentées

11. Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 10, suivant laquelle il faudrait appliquer les chapitres SP 1300, PÉRIMÈTRE COMPTABLE DU GOUVERNEMENT, SP 3041, PLACEMENTS DE PORTEFEUILLE, SP 3060, PARTENARIATS, SP 3070, PARTICIPATIONS DANS DES ENTREPRISES PUBLIQUES, et SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS, à la présentation des entités contrôlées et des entités apparentées?
12. Êtes-vous d'accord avec les propositions, correspondant au principe 11, suivant lesquelles les intérêts économiques dans d'autres organismes sur lesquels l'OSBL n'exerce pas de contrôle ni d'influence notable devraient continuer d'être communiqués selon le chapitre SP 4250, PRÉSENTATION DES ENTITÉS CONTRÔLÉES ET APPARENTÉES DANS LES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF?
13. Êtes-vous d'accord que le CCSP devrait envisager d'élaborer une norme pour l'ensemble du secteur public sur la présentation des intérêts économiques?
14. Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 12, suivant laquelle les opérations entre apparentés devraient continuer d'être communiquées selon le chapitre SP 4260, INFORMATIONS À FOURNIR SUR LES OPÉRATIONS ENTRE APPARENTÉS PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, d'ici à ce que le

CCSP ait mené à terme son projet d'élaboration d'une norme sur les opérations entre apparentés applicable à l'ensemble du secteur public?

Présentation des états financiers

15. Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 13, suivant laquelle la présentation des états financiers devrait obéir au chapitre SP 1201, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS?
16. Êtes-vous d'accord qu'il faudrait conserver les indications du chapitre SP 4200, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, portant sur la comptabilité par fonds (y compris les virements interfonds), les informations à fournir sur les affectations grevant l'actif net, la présentation de l'actif net et des variations des soldes de l'actif net, ainsi que la présentation des produits et des charges sur la base du montant brut ou du montant net?
17. Y a-t-il d'autres questions touchant la présentation des états financiers à l'égard desquelles des indications supplémentaires devraient être fournies?
18. Êtes-vous d'accord avec les propositions, correspondant au principe 14, suivant lesquelles :
 - a) les informations sur les charges devraient être fournies par fonction (programme) et par objet (nature) dans les états financiers, conformément au paragraphe SP 1201.088;
 - b) le total des frais de collecte de fonds et celui des charges de fonctionnement général devraient être présentés à titre de fonctions distinctes dans l'état des résultats ou fournis par voie de notes?
19. Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 15, suivant laquelle il faudrait continuer de fournir les informations prescrites par le chapitre 4270, VENTILATION DES CHARGES DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF – INFORMATIONS À FOURNIR, lorsque des frais de collecte de fonds ou des charges de fonctionnement général sont imputés à d'autres fonctions?
20. Y a-t-il d'autres aspects de l'information financière actuelle des OSBL qui devraient être améliorés?
21. Y a-t-il d'autres éléments que le CNC devrait prendre en considération maintenant qu'il s'apprête à déterminer la marche à suivre pour la mise en œuvre des propositions contenues dans l'énoncé de principes?

AMÉLIORATION DES NORMES POUR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF

(Applicable aux organismes sans but lucratif [OSBL] des secteurs privé et public
qui utilisent les normes pour les OSBL à titre de source première de PCGR)

TABLE DES MATIÈRES

	PARAGRAPHE
Objet et champ d'application01-10
Apports11-41
Immobilisations corporelles42-48
Actifs incorporels49-55
Immobilisations corporelles et actifs incorporels («exemption relative à la taille»)56-59
Œuvres d'art, trésors historiques et éléments semblables60-71
Entités contrôlées et apparentées72-88
Présentation des états financiers89-109

OBJET ET CHAMP D'APPLICATION

- .001 Les normes comptables qui s'appliquent aux organismes sans but lucratif (OSBL) du secteur privé et celles qui s'appliquent aux OSBL du secteur public sont respectivement élaborées par le Conseil des normes comptables (CNC) et le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP), que nous désignerons collectivement comme «les conseils».
- .002 Les conseils ont achevé en 2010 la phase initiale de leurs stratégies en vue de la mise en place de normes pour les OSBL des secteurs privé et public. Le CNC a établi pour les organismes sans but lucratif du secteur privé la Partie III du Manuel de l'ICCA – Comptabilité, laquelle contient les chapitres 4400 à 4470 (la série 4400). Pour sa part, le CCSP a intégré dans le Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public (Manuel du secteur public) les chapitres SP 4200 à SP 4270 (la série SP 4200), qui s'appliquent aux OSBL du secteur public. Les chapitres de la série 4400 et de la série SP 4200 s'inscrivent essentiellement dans la continuité des normes antérieurement appliquées par les OSBL.
- .003 Le CNC a donné instruction aux OSBL du secteur privé de suivre, pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2012, soit les Normes internationales d'information financière énoncées dans la Partie I, soit les normes de la Partie III, complétées par les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé énoncées dans la Partie II. Le CCSP a quant à lui enjoint aux OSBL du secteur public d'appliquer les normes du Manuel du secteur public, avec ou sans les chapitres de la série SP 4200, pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2012.
- .004 La Partie III s'applique uniquement aux OSBL du secteur privé. Les OSBL du secteur privé qui appliquent la Partie III appliquent également les normes de la Partie II, dans la mesure où celles-ci traitent de questions dont la Partie III ne traite pas. Le Manuel du secteur public renferme les chapitres de la série SP 4200, qui s'appliquent uniquement aux OSBL du secteur public. Les OSBL du secteur public qui appliquent les chapitres de la série SP 4200 appliquent également les autres normes du Manuel du secteur public dans la mesure où ces autres normes traitent de questions dont les chapitres de la série SP 4200 ne traitent pas. Dans le présent énoncé de principes, les normes de la Partie II et les normes

pour le secteur public autres que la série SP 4200 sont désignées comme les «normes de référence».

- .005 L'établissement de la Partie III et l'intégration de la série SP 4200 dans le Manuel du secteur public ont permis le maintien de nombreuses pratiques établies en matière d'information financière pour les OSBL du secteur privé comme du secteur public. Il en est par ailleurs résulté le maintien de certaines différences entre les dispositions des chapitres pour les OSBL et celles des chapitres correspondants des normes de référence (par exemple, en ce qui concerne les immobilisations).
- .006 De plus, certaines normes pour les OSBL renferment des exigences qui s'écartent des cadres conceptuels qui sous-tendent la Partie III et le Manuel du secteur public. Ces différences ont, entre autres, les conséquences suivantes :
- a) la comptabilisation (ou la non-comptabilisation) de certains actifs ou passifs qui ne seraient pas comptabilisés (ou qui seraient comptabilisés) par les autres entités du secteur privé ou du secteur public;
 - b) une comparabilité moindre de l'information financière des OSBL par rapport à l'information publiée par les autres entités des secteurs privé et public;
 - c) de la confusion chez certains utilisateurs en ce qui a trait à la base de préparation des états financiers des OSBL, du fait que ces états financiers diffèrent de ceux des autres entités du même secteur.
- .007 Lorsque les conseils ont adopté les normes pour les OSBL qui sont en vigueur actuellement dans leur territoire de compétence respectif, ils ont annoncé qu'ils entreprendraient un examen de ces normes en vue de déterminer si elles devraient être améliorées. Les conseils ont établi un groupe de travail mixte sur les organismes sans but lucratif, qu'ils ont chargé de revoir le contenu des chapitres des séries 4400 et SP 4200 et de recommander des améliorations en vue de mieux répondre aux besoins des utilisateurs des états financiers des OSBL.
- .008 L'élaboration du présent énoncé de principes a donné lieu à un réexamen approfondi et sans contraintes de chacune des questions de comptabilité importantes qui touchent les OSBL, et toutes les solutions possibles ont été délibérément envisagées. La démarche s'est

intéressée entre autres aux moyens pouvant être adoptés pour accroître l'uniformité de l'information financière entre les OSBL du secteur public et celles du secteur privé, de même qu'entre les OSBL et les autres entités du secteur public comme du secteur privé.

- .009 Étant donné que les normes de référence sont élaborées dans l'optique des besoins des utilisateurs des états financiers de chaque secteur, les conseils estiment que l'information financière serait de meilleure qualité si les normes des séries 4400 et SP 4200 ne se limitaient pas à reprendre des dispositions qui se trouvent déjà dans les normes de référence ou ne donnaient pas l'impression de constituer une interprétation ou une explication de ces normes. Ils sont d'avis que les OSBL doivent être aiguillés vers les normes d'information financière suivies par les autres entités du secteur privé ou public lorsque ces normes visent des circonstances et des opérations qui sont communes à toutes les entités d'un même secteur. La présentation des états financiers sera ainsi plus uniforme dans chaque secteur et pourra être plus facilement comprise par les utilisateurs qui possèdent déjà une bonne connaissance de l'information publiée par d'autres entités du secteur.
- .010 En ce qui concerne les chapitres de la série 4400 de la Partie III et ceux de la série SP 4200 du Manuel du secteur public, les principes contenus dans le présent document proposent ce qui suit :
- a) éliminer les indications qui sont déjà incluses dans les normes de référence respectives de chaque secteur;
 - b) aligner les indications sur les normes de référence, y compris leurs cadres conceptuels;
 - c) fournir des indications en complément des exigences énoncées dans les normes de référence, pour traiter des opérations et des circonstances propres aux OSBL;
 - d) inclure des indications nouvelles ou modifiées en ce qui a trait aux opérations et circonstances propres aux OSBL afin de répondre aux besoins des utilisateurs des états financiers.

APPORTS

.011 En ce qui concerne les apports, les normes actuellement suivies par les OSBL du secteur privé et du secteur public sont contenues dans les chapitres 4410 et SP 4210, APPORTS – COMPTABILISATION DES PRODUITS, et 4420 et SP 4220, APPORTS À RECEVOIR, de la Partie III du Manuel de l'ICCA – Comptabilité et du Manuel du secteur public. Les apports sont définis comme suit aux alinéas 4410.02 b) et SP 4210.02 b) :

Apport : transfert sans contrepartie de trésorerie ou d'autres actifs à un organisme sans but lucratif, ou règlement ou annulation sans contrepartie d'un élément de passif de cet organisme. Le financement public fourni à un organisme sans but lucratif est considéré comme un apport.

On distingue trois types d'apports aux fins de ces chapitres :

- i) **Apport affecté** : apport grevé d'une affectation externe en vertu de laquelle l'organisme est tenu d'utiliser l'actif en cause à une fin déterminée. Un apport affecté à l'achat d'une immobilisation ou un apport constitué par l'immobilisation elle-même sont des exemples d'apports affectés.
- ii) **Dotation** : type d'apport grevé d'une affectation externe en vertu de laquelle l'organisme est tenu de maintenir en permanence les ressources attribuées, bien que les actifs qui constituent l'apport puissent changer de temps à autre.
- iii) **Apport non affecté** : apport qui n'est pas affecté et qui ne constitue pas une dotation.

.012 Les normes existantes ne sont pas entièrement compatibles avec les cadres conceptuels des deux manuels. En conséquence, il peut arriver que des montants soient comptabilisés dans les états financiers des OSBL sur des fondements qui ne correspondent pas aux définitions des actifs, des passifs, des produits et des charges qui sont appliquées par les autres entités du secteur privé ou du secteur public.

.013 Selon la méthode du report, les apports reçus aux fins de l'achat d'immobilisations sont comptabilisés en produits dans les périodes au cours desquelles les immobilisations sont

utilisées¹. Or, le solde des apports reportés présenté au passif pourrait ne pas répondre à la définition d'un passif selon les cadres conceptuels de la Partie III et du Manuel du secteur public. Par exemple, si l'apport ne fait pas ou ne fait plus l'objet de stipulations donnant naissance à une obligation qui répond à la définition d'un passif, la comptabilisation de l'apport dans les produits ne devrait pas être reportée. La méthode du report repose sur une notion de «rapprochement», qui est dépassée et incompatible avec les cadres conceptuels du secteur privé et du secteur public.

- .014 Selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés, les apports grevés d'affectations externes sont comptabilisés immédiatement en produits dans la période considérée dans un fonds autre que de fonctionnement. Les produits peuvent être comptabilisés avant que les conditions ou affectations dont l'apport est grevé aient été remplies et que le passif correspondant ait été réglé. Là encore, il y a divergence avec les cadres conceptuels qui sous-tendent la Partie III et le Manuel du secteur public.
- .015 Les exigences des chapitres 4410 et SP 4210 en ce qui concerne le report de la comptabilisation des produits en l'absence de passif ainsi que la comptabilisation de produits qui n'ont pas encore été gagnés diffèrent également des normes de comptabilisation des produits suivies par les autres entités du secteur privé et du secteur public qui appliquent le même manuel que les OSBL. Dans les exemples qui précèdent, les normes pour les organismes sans but lucratif s'écartent du chapitre 3400 de la Partie II, PRODUITS, et du chapitre SP 3410 du Manuel du secteur public, PAIEMENTS DE TRANSFERT.
- .016 Les apports constituent une source cruciale de produits pour de nombreux OSBL et un indicateur financier clé pour de nombreux utilisateurs des états financiers des OSBL, aussi bien dans le secteur privé que dans le secteur public. Les utilisateurs s'intéressent aux apports reçus et à recevoir afin de voir dans quelle mesure l'organisme dépend des apports.
- .017 L'adoption, par les OSBL des deux secteurs, d'une méthode de comptabilisation des apports unique et conforme aux deux cadres conceptuels permettrait d'accroître la

¹ L'apport peut consister dans l'immobilisation elle-même plutôt que dans le financement nécessaire à son acquisition.

comparabilité à l'intérieur d'un même secteur et d'un secteur à l'autre. S'il est plus étroitement aligné sur les concepts et les principes qui sous-tendent les manuels, le traitement comptable des apports appliqué par les OSBL sera plus facile à comprendre pour les utilisateurs. Les principes proposés diffèrent des méthodes du report et de la comptabilité par fonds affectés, qu'ils remplaceraient.

Principe 1

Un OSBL doit comptabiliser un apport en tant qu'actif (une créance) lorsqu'il a le contrôle de cet apport, qu'il est disposé à exercer ce contrôle au besoin et que la somme à recevoir peut faire l'objet d'une estimation raisonnable.

- .018 Les actifs sont définis de façon semblable dans la Partie III et dans le Manuel du secteur public, comme des «ressources économiques sur lesquelles l'entité (le gouvernement) exerce un contrôle par suite d'opérations ou de faits (d'événements) passés, et qui sont susceptibles de lui procurer (dont il est prévu qu'elles lui procureront) des avantages économiques futurs». Il importe qu'un OSBL ne comptabilise pas un apport à titre de créance et de produit tant qu'il ne «contrôle» pas la ressource économique.
- .019 Un OSBL peut avoir une raison de s'attendre à recevoir un apport en particulier. Ce peut être le cas lorsqu'un financement est fourni selon un accord contractuel ou lorsque l'apporteur n'a plus la capacité de se soustraire au versement de l'apport, le contrôle de l'accès à l'apport passant de ce fait à l'organisme bénéficiaire. Ce n'est que lorsque l'OSBL a le contrôle de l'accès à l'apport et est disposé à exercer ce contrôle au besoin qu'il doit comptabiliser l'apport. Cela suppose que le montant de l'apport peut faire l'objet d'une estimation raisonnable.
- .020 La plupart des promesses d'apport ne satisfont pas aux exigences du principe 1. Lorsqu'une promesse d'apport ne découle pas d'un droit exécutoire, comme c'est souvent le cas, l'OSBL ne contrôle l'apport qu'à partir du moment où il le reçoit. De plus, pour diverses raisons, il est peu courant qu'un OSBL tente de recouvrer ses promesses d'apport par voie exécutoire, même lorsqu'il contrôle l'accès à l'apport. Il ne serait donc plus

admissible de comptabiliser des promesses d'apport en fonction d'attentes quant à la proportion susceptible d'être honorée.

Principe 2

Un OSBL doit comptabiliser un apport en tant que produit lorsque l'apport est reçu ou à recevoir conformément au principe 1, sauf lorsque, et dans la mesure où, l'apport donne naissance à une obligation qui satisfait à la définition d'un passif.

- .021 Selon le principe 2, un apport devrait être comptabilisé en tant que produit, à moins que l'apporteur ait soumis l'utilisation de l'apport à des restrictions qui donnent naissance à une obligation répondant à la définition d'un passif.
- .022 Les affectations établies par un apporteur stipulent la fin à laquelle l'apport doit être employé. Le respect de l'affectation par l'organisme bénéficiaire réside dans l'utilisation qu'il fait des ressources apportées ou dans l'exécution des actions qu'il est tenu d'accomplir pour conserver ces ressources. En raison de leur nature et de leur substance, les affectations consistent généralement en des conditions qui doivent être remplies par la voie de l'utilisation directe de l'apport et donc, elles le sont habituellement une fois que l'apport a été effectué.
- .023 Les affectations ne donnent pas nécessairement naissance à une obligation qui satisfait à la définition d'un passif. De plus, lorsqu'une affectation donne naissance à une obligation qui satisfait à la définition d'un passif, le montant du passif peut être inférieur au montant total de l'apport. Ce principe a pour conséquence, entre autres, que l'OSBL devra adopter des procédures pour déterminer si une affectation a donné naissance à un passif. Si les conseils adoptent ce principe, ils fourniront des indications sur la question dans un exposé-sondage à venir.
- .024 Voici quelques exemples d'affectations pouvant être imposées par un apporteur :
- a) une affectation précisant la fin à laquelle l'apport doit être utilisé, par exemple utiliser les ressources :
 - i) pour acquérir ou produire une immobilisation corporelle,
 - ii) pour exercer une activité particulière,

- iii) dans une région spécifiée ou à un emplacement déterminé,
- b) une affectation précisant à quel moment l'apport doit être utilisé, par exemple :
 - i) une période d'utilisation particulière,
 - ii) la date à partir de laquelle l'apport peut être utilisé,
 - iii) les dates de début et de fin de la période au cours de laquelle l'apport doit être utilisé,
 - iv) le rythme d'utilisation des apports au cours d'exercices déterminés.

.025 Les cadres conceptuels des parties II et III du Manuel de l'ICCA – Comptabilité et du Manuel du secteur public définissent de façon semblable les passifs comme des obligations actuelles de l'organisme envers des tiers, qui découlent d'opérations ou de faits passés, et dont le règlement devrait nécessiter le sacrifice futur d'avantages économiques. Les passifs ont trois caractéristiques essentielles :

- a) ils représentent un engagement ou une responsabilité envers des tiers, qui crée une obligation à laquelle l'organisme n'a guère sinon pas du tout la possibilité de se soustraire;
- b) l'engagement ou la responsabilité envers des tiers doit entraîner un règlement futur, par transmission ou utilisation d'actifs, fourniture de biens ou prestation de services ou toute autre cession d'avantages économiques, à une date déterminée ou déterminable, lorsque surviendra un événement précis ou sur demande;
- c) les opérations ou les faits à l'origine de l'obligation de l'organisme se sont déjà produits.

.026 Selon les deux manuels, un passif doit être comptabilisé lorsque les deux conditions suivantes sont remplies :

- (a) il existe une base de mesure appropriée pour l'élément en cause et il est possible de procéder à une estimation raisonnable du montant;
- (b) dans le cas des éléments qui impliquent l'abandon d'avantages économiques futurs, il est «probable» ou «prévu» que ces avantages seront effectivement abandonnés.

.027 Lorsqu'un passif découle des affectations imposées par un apporteur, l'organisme doit initialement comptabiliser un actif (généralement de la trésorerie) et un passif. Cela peut se produire, par exemple, lorsque l'organisme n'a guère sinon pas du tout la possibilité

d'éviter le remboursement de l'apport si les affectations dont il est grevé ne sont pas remplies.

- .028 Conformément à ce principe, une dotation est généralement comptabilisée dans les produits lorsqu'elle est reçue ou à recevoir. Une dotation est définie comme suit dans les normes pour les organismes sans but lucratif : «type d'apport grevé d'une affectation externe en vertu de laquelle l'organisme est tenu de maintenir en permanence les ressources attribuées, bien que les actifs qui constituent l'apport puissent changer de temps à autre».
- .029 L'obligation qui est faite à l'organisme de maintenir en permanence le capital de l'apport n'est pas une condition qui crée un passif pour l'organisme bénéficiaire. Bien que la capacité de l'OSBL de se séparer du capital de la dotation soit limitée, l'OSBL n'en contrôle pas moins les actifs acquis et n'est nullement tenu de retourner la dotation à l'apporteur.
- .030 Par conséquent, les conseils rejettent la pratique actuelle qui consiste à présenter les dotations comme des augmentations directes de l'actif net. Cependant, les dotations peuvent être grevées d'autres affectations susceptibles de donner naissance à un passif. La comptabilisation des dotations serait donc assujettie aux mêmes appréciations que celle des autres apports.
- .031 Le traitement proposé, qui consiste à comptabiliser les dotations en produits lorsqu'elles sont reçues ou à recevoir, cadre également avec le fait que les dotations sont des entrées ou des accroissements d'actifs qui résultent des activités courantes de l'entité. Les dotations sont assimilables aux autres apports dont bénéficie l'organisme, en ce sens que celui-ci les sollicite activement, les place en vue de dégager un rendement et les dépense conformément aux conditions établies.
- .032 Le présent énoncé de principes ne traite pas des questions de comptabilité et d'information financière qui concernent les dotations après leur comptabilisation initiale, par exemple de la comptabilisation des gains et des pertes liés aux actifs d'un fonds de dotation. Elles seront examinées une fois qu'il aura été convenu des principes de comptabilisation initiale.

- .033 Selon le principe 2, il se peut que les apports ne soient pas comptabilisés en produits dans les mêmes périodes que selon les dispositions actuelles des chapitres 4410 et SP 4210, APPORTS – COMPTABILISATION DES PRODUITS.

Principe 3

Lorsque les affectations grevant un apport donnent naissance à une obligation qui répond à la définition d'un passif, un produit d'un montant équivalent doit être comptabilisé lorsque le passif est réglé. Le produit doit être comptabilisé d'une manière qui concorde avec les circonstances et les éléments probants ayant justifié la comptabilisation initiale du passif.

- .034 En fonction des affectations qui ont justifié la comptabilisation initiale d'un apport en tant que passif, un produit d'un montant équivalent serait comptabilisé lorsque le passif connexe est réglé.
- .035 Selon les principes de comptabilisation décrits ci-dessus, un apport prenant la forme d'un actif amortissable (comme un bâtiment) ou d'un actif non amortissable (comme un terrain) serait souvent comptabilisé comme un produit lorsqu'il est reçu ou à recevoir. Un apport en trésorerie destiné à l'acquisition d'un actif amortissable ou non amortissable répondrait souvent à la définition d'un passif jusqu'à ce que l'actif soit acquis. À la date d'acquisition de l'actif, l'apport serait comptabilisé comme un produit.
- .036 Tout comme les principes 1 et 2, le principe 3 pourrait avoir pour conséquence que les apports ne soient pas présentés en tant que produits dans les mêmes périodes que selon les chapitres 4410 et SP 4210, APPORTS – COMPTABILISATION DES PRODUITS.
- .037 Tout comme les principes 1 et 2 également, le principe 3 est en cohérence avec les cadres conceptuels des parties II et III du Manuel de l'ICCA – Comptabilité et du Manuel du secteur public. Le chapitre 3400 de la Partie II, PRODUITS, et le chapitre SP 3410 du Manuel du secteur public, PAIEMENTS DE TRANSFERT, contiennent d'ailleurs des exigences applicables à d'autres entités des secteurs privé et public qui s'apparentent aux exigences proposées dans le principe 3.

- .038 Le fait que la comptabilisation des apports comme produits repose sur des fondements conformes aux concepts et aux principes qui sous-tendent les manuels améliorerait la compréhensibilité des exigences comptables relatives aux apports appliquées par les OSBL. De même, la comptabilisation uniforme des produits reçus sous forme d'apports dans le secteur privé comme dans le secteur public améliorerait la comparabilité.
- .039 L'organisme devrait fournir suffisamment d'informations dans ses états financiers pour décrire clairement la nature des divers types d'apports reçus et des affectations qui s'y rattachent et tout autre aspect pertinent.

Principe 4

L'OSBL peut choisir de comptabiliser les apports de biens et de services à la juste valeur lorsque celle-ci peut faire l'objet d'une estimation raisonnable.

- .040 La réception d'apports en nature, comme les apports de biens et de services, est chose courante pour les OSBL. Théoriquement, les organismes devraient comptabiliser tous les actifs, les passifs, les produits et les charges qui répondent aux définitions et satisfont aux critères de comptabilisation. La comptabilisation des apports est utile, par exemple, pour évaluer l'augmentation totale des ressources économiques de l'OSBL et de ses frais de collecte de fonds et charges de fonctionnement général. Cependant, l'obligation pour les organismes de comptabiliser les apports en nature soulève plusieurs questions d'ordre pratique, par exemple quant à savoir s'il est raisonnablement possible d'assurer l'intégralité et en ce qui concerne la base d'évaluation des éléments apportés. Ainsi, il peut s'avérer trop difficile d'évaluer et de comptabiliser les apports de services lorsque l'organisme dépend dans une large mesure de bénévoles pour la prestation des programmes ou des services.
- .041 Les conseils proposent donc que les organismes demeurent libres de choisir s'ils comptabiliseront ou non les apports de biens et de services. Pour faire ce choix, un OSBL devra se demander si les utilisateurs des états financiers tireraient un avantage important de la comptabilisation des apports de biens et de services lorsque la juste valeur de ces apports peut faire l'objet d'une estimation raisonnable et que les biens et services sont utilisés dans

le cours normal des activités de l'organisme (par exemple, la location gratuite de locaux essentiels aux activités de l'organisme aurait autrement nécessité le paiement d'un loyer et est mesurable). Un OSBL pourrait choisir de comptabiliser certains types d'apports de biens et de services, mais pas d'autres, selon qu'il considère l'information comme plus ou moins utile pour les utilisateurs de ses états financiers.

IMMOBILISATIONS CORPORELLES

.042 Actuellement, les dispositions applicables aux OSBL en ce qui concerne l'inscription à l'actif, l'amortissement, la dépréciation et la sortie des immobilisations corporelles sont soit identiques, soit très semblables à celles des normes de référence. Le chapitre 4431, **IMMOBILISATIONS CORPORELLES DÉTENUES PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF**, et le chapitre SP 4230, **IMMOBILISATIONS DÉTENUES PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF**, sont en effet très proches des chapitres 3061 et 3475 de la Partie II du Manuel de l'ICCA – Comptabilité, **IMMOBILISATIONS CORPORELLES** et **SORTIE D'ACTIFS À LONG TERME ET ABANDON D'ACTIVITÉS**, ainsi que du chapitre SP 3150 du Manuel du secteur public, **IMMOBILISATIONS CORPORELLES**.

Principe 5

L'OSBL qui applique la Partie III doit appliquer les chapitres 3061 et 3475 de la Partie II, **IMMOBILISATIONS CORPORELLES** et **SORTIE D'ACTIFS À LONG TERME ET ABANDON D'ACTIVITÉS**, aux fins de l'inscription à l'actif, de l'amortissement et de la sortie des immobilisations corporelles. Le chapitre 4431 de la Partie III, **IMMOBILISATIONS CORPORELLES DÉTENUES PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF**, sera modifié de manière à ce que la dépréciation puisse refléter la perte partielle de la capacité de service d'un actif qui continue d'être utilisé.

L'OSBL qui applique le Manuel du secteur public, y compris les chapitres de la série SP 4200, doit appliquer le chapitre SP 3150, **IMMOBILISATIONS CORPORELLES**, aux fins de l'inscription à l'actif, de l'amortissement, de la

dépréciation et de la sortie des immobilisations corporelles.

- .043 Un peu comme les organismes du secteur public, les OSBL du secteur privé utilisent leurs immobilisations corporelles pour fournir des biens et des services au public. Ils diffèrent en cela des autres organisations du secteur privé, qui utilisent leurs immobilisations corporelles en vue de générer des flux de trésorerie. Bien qu'il ne soit pas nécessaire d'établir des exigences en matière d'information financière distinctes pour les OSBL du secteur privé en ce qui concerne l'inscription à l'actif, l'amortissement et la sortie des immobilisations corporelles, il en est tout autrement en ce qui concerne la dépréciation.
- .044 Pour ce qui est du secteur privé, il est proposé que les exigences relatives à l'inscription à l'actif, à l'amortissement et à la sortie des immobilisations corporelles soient retirées du chapitre 4431. Sur ces questions, les OSBL du secteur privé seraient tenus d'appliquer les dispositions des chapitres 3061 et 3475 de la Partie II. Le contenu du chapitre 4431 se rapportant aux apports d'immobilisations corporelles serait conservé.
- .045 Les dispositions relatives à la dépréciation des immobilisations corporelles par les OSBL du secteur privé énoncées aux paragraphes 4431.26 et .27 de la Partie III seraient modifiées afin d'obliger les OSBL à refléter toute baisse de la valeur d'un actif. Ce serait le cas lorsque des conditions indiquent qu'une immobilisation corporelle ne contribue plus à la capacité de l'OSBL de fournir des biens et des services, ou lorsque la valeur des avantages économiques futurs associés à l'immobilisation corporelle est moindre que sa valeur comptable nette. Dans un tel cas, le coût de l'immobilisation corporelle serait réduit de manière à refléter la baisse de valeur. Le CNC élaborerait cette modification en tenant compte du contenu actuel des paragraphes SP 3150.31 à .37 du Manuel du secteur public. La modification refléterait l'objectif particulier des immobilisations corporelles des OSBL du secteur privé et permettrait d'aligner la comptabilisation des OSBL du secteur privé sur celle des OSBL du secteur public. À cet égard, le CNC suivrait de près le projet du CCSP portant sur la dépréciation des actifs non financiers.

- .046 Dans le secteur public, les OSBL utilisent leurs immobilisations corporelles à des fins qui correspondent en grande partie à celles des gouvernements et des organismes publics, qui fournissent des biens et des services au public. Il ne semble pas nécessaire d'adopter des exigences distinctes en ce qui concerne l'inscription à l'actif, l'amortissement, la dépréciation et la sortie des immobilisations corporelles par les OSBL dans le secteur public, y compris pour la comptabilisation des apports d'immobilisations corporelles.
- .047 Par conséquent, il est proposé que les exigences du chapitre SP 4230 en matière d'inscription à l'actif, d'amortissement, de dépréciation et de sortie des immobilisations corporelles soient retirées. Sur ces questions, les OSBL du secteur public appliqueraient les dispositions du chapitre SP 3150.
- .048 Par suite de l'adoption de ces propositions, il ne subsisterait aucune différence importante entre le secteur public et le secteur privé quant aux exigences relatives à l'inscription à l'actif, à l'amortissement, à la dépréciation et à la sortie des immobilisations corporelles des OSBL.

ACTIFS INCORPORELS

Principe 6

L'OSBL qui applique la Partie III du Manuel de l'ICCA – Comptabilité doit continuer d'appliquer le chapitre 4432, **ACTIFS INCORPORELS DÉTENUS PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF**. Ce chapitre sera modifié de manière à ce que la dépréciation puisse refléter la perte partielle de la capacité de service d'un actif qui continue d'être utilisé.

L'OSBL du secteur public qui applique le Manuel du secteur public, y compris les chapitres de la série SP 4200, doit continuer d'appliquer le chapitre SP 4230, **IMMOBILISATIONS DÉTENUES PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF**, pour la comptabilisation des actifs incorporels.

- .049 De nombreux OSBL possèdent des actifs incorporels, qui sont définis comme des actifs non monétaires identifiables sans substance physique. Parmi les actifs incorporels détenus par les OSBL, on trouve des brevets, des droits d'auteur et des actifs acquis ou générés en vue d'une utilisation directe dans des activités telles que des productions théâtrales.
- .050 Pour les OSBL, ces actifs incorporels sont souvent essentiels à la fourniture de biens et de services au public ou aux activités de collecte de fonds.
- .051 Bien que l'objet et l'utilisation des actifs incorporels puissent être semblables qu'il s'agisse d'un OSBL du secteur privé ou d'un OSBL du secteur public, les exigences comptables actuelles ne sont pas les mêmes dans les deux secteurs.
- .052 Dans le secteur privé, les OSBL comptabilisent et amortissent leurs actifs incorporels conformément au chapitre 4432 de la Partie III, ce qui implique l'application du chapitre 3064 de la Partie II, ÉCARTS D'ACQUISITION ET ACTIFS INCORPORELS.
- .053 Les dispositions relatives à la dépréciation des actifs incorporels des OSBL du secteur privé énoncées aux paragraphes 4432.07 et .08 seraient modifiées afin de traiter des réductions de valeur visant à refléter la perte de la capacité de service d'un actif incorporel qui continue d'être utilisé, à l'instar du chapitre 4431, qui serait modifié de la manière décrite au paragraphe .045 ci-dessus.
- .054 Dans le secteur public, il n'existe pas de norme comptable portant expressément sur les actifs incorporels. Conformément au chapitre SP 1000, FONDEMENTS CONCEPTUELS DES ÉTATS FINANCIERS, les gouvernements et les OSBL qui appliquent le Manuel du secteur public sans les chapitres de la série SP 4200 ne comptabilisent pas les éléments incorporels comme des actifs. Pour leur part, les OSBL du secteur public qui appliquent le Manuel du secteur public avec les chapitres de la série SP 4200 inscrivent les éléments incorporels à l'actif et les amortissent, conformément au chapitre SP 4230.
- .055 Le CCSP a conscience des différences qui existent en matière de comptabilisation des actifs incorporels entre les chapitres SP 1000 et SP 4230. Il propose donc que les OSBL qui appliquent le Manuel du secteur public avec les chapitres de la série SP 4200 continuent d'appliquer le chapitre SP 4230 pour comptabiliser les actifs incorporels jusqu'à

ce qu'il ait déterminé s'il statuera ou non sur la comptabilisation des actifs incorporels acquis et générés pour l'ensemble des entités du secteur public.

IMMOBILISATIONS CORPORELLES ET ACTIFS INCORPORELS («EXEMPTION RELATIVE À LA TAILLE»)

Principe 7

Peu importe sa taille, un OSBL doit comptabiliser ses immobilisations corporelles conformément aux principes 5 et 6. Aucun critère ni aucune limite ne devraient être imposés arbitrairement afin de permettre que des immobilisations corporelles ne soient pas comptabilisées.

- .056 À l'heure actuelle, un OSBL peut limiter l'application du chapitre SP 4230 du Manuel du secteur public, **IMMOBILISATIONS DÉTENUES PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF**, ainsi que des chapitres 4431 et 4432 de la Partie III du Manuel de l'ICCA – Comptabilité, **IMMOBILISATIONS CORPORELLES DÉTENUES PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF** et **ACTIFS INCORPORELS DÉTENUS PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF**, si la moyenne de ses produits annuels pour l'exercice considéré et l'exercice précédent, y compris les produits des entités contrôlées, est inférieure à 500 000 \$. Cette exemption relative à la taille permet à l'OSBL de choisir de ne pas comptabiliser ses immobilisations corporelles.
- .057 L'exemption relative à la taille repose sur un montant arbitraire inclus dans les normes applicables aux OSBL lors de leur élaboration initiale il y a près de vingt ans à titre d'allègement pour encourager les OSBL à adopter les PCGR et leur faciliter la tâche. Aucune autre norme de l'un ou l'autre des manuels ne comporte une telle exemption, même si les besoins des utilisateurs des états financiers et les capacités en matière de présentation de l'information financière de certaines autres petites entités des secteurs public et privé sont tout aussi limités que ceux des OSBL de taille comparable.

- .058 Il importe que tous les OSBL, systématiquement, inscrivent à l'actif leurs immobilisations corporelles et les amortissent. La comptabilisation des immobilisations corporelles permet de s'assurer que l'OSBL présente une information exhaustive sur la façon dont il s'est acquitté de sa responsabilité de gérance et de son obligation de reddition de comptes, et d'accroître la comparabilité entre les organismes. Cela est important pour de nombreux utilisateurs des états financiers qui décident s'ils verseront ou non des fonds à l'OSBL en fonction de son efficacité et de sa viabilité relatives. Cela dit, les immobilisations corporelles des OSBL ne sont pas toujours significatives pour les utilisateurs des états financiers. Par exemple, il peut arriver que la seule immobilisation corporelle d'un OSBL soit un ordinateur personnel. L'inscription à l'actif du coût de l'ordinateur pourrait ne pas être significative pour les utilisateurs des états financiers de cet OSBL. Les dispositions habituelles en matière d'importance relative contenues aussi bien dans la Partie III que dans le Manuel du secteur public s'appliquent et les éléments non significatifs n'ont donc pas à être inscrits à l'actif.
- .059 Les conseils s'attendent à ce que le retrait de l'exemption actuellement prévue dans les principes généraux applicables aux immobilisations corporelles permette d'accroître l'uniformité de l'information entre le secteur public et le secteur privé.

ŒUVRES D'ART, TRÉSORS HISTORIQUES ET ÉLÉMENTS SEMBLABLES

Principe 8

L'OSBL qui applique la Partie III du Manuel de l'ICCA – Comptabilité doit continuer d'appliquer le chapitre 4440, COLLECTIONS DÉTENUES PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, pour la présentation de ses collections et doit les comptabiliser soit au coût, soit à une valeur symbolique dans l'état de la situation financière.

L'OSBL du secteur public qui applique le Manuel du secteur public, y compris les chapitres de la série SP 4200, doit continuer d'appliquer le chapitre SP 4240,

COLLECTIONS DÉTENUES PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF,
pour la présentation de ses collections.

- .060 Les collections sont définies comme suit aussi bien dans le chapitre 4440 de la Partie III que dans le chapitre SP 4240 du Manuel du secteur public :
- œuvres d'art, trésors historiques et actifs semblables qui satisfont aux critères suivants :
- i) ils sont destinés à être exposés, ou sont détenus à des fins d'éducation ou de recherche;
 - ii) ils font l'objet de soins particuliers visant leur protection et leur préservation;
 - iii) ils font l'objet d'une politique interne exigeant que le produit de leur vente soit utilisé pour l'acquisition d'autres pièces qui s'ajouteront à la collection, ou pour le maintien de la collection existante.
- .061 Les collections sont généralement détenues par des OSBL comme les musées ou les galeries et se composent d'éléments comme des peintures, des écrits, des sculptures, des objets façonnés et des spécimens. L'organisme assure la conservation de la collection afin qu'elle puisse être exposée ou servir à des fins d'éducation ou de recherche.
- .062 Compte tenu de la nature des collections et des contraintes qui existent quant à leur utilisation, il semble opportun que l'unité de comptabilisation soit la collection dans son ensemble plutôt que chacun des éléments qui la composent. Le CNC tient à souligner que le coût historique d'une collection n'est pas nécessairement représentatif de sa valeur ou des avantages qu'on peut en tirer. Quant à la valeur de marché actuelle, comme la plupart des collections se composent de milliers d'éléments uniques, il est tout simplement irréaliste de tenter de l'établir.
- .063 Le CNC propose donc de permettre aux OSBL du secteur privé de comptabiliser les collections au coût ou à une valeur symbolique. Il compte fournir des indications sur l'utilisation du coût comme base d'évaluation aux organismes qui optent pour cette méthode comptable. Il est prévu que les modalités d'évaluation au coût soient, dans chaque cas, en accord avec les principes appliqués par les autres entités du secteur privé. Ces

indications pourraient entraîner certains changements dans les pratiques des OSBL du secteur privé qui comptabilisent leurs collections au coût.

- .064 Dans le secteur public, les gouvernements et les OSBL qui appliquent le Manuel du secteur public sans les chapitres de la série SP 4200 ne comptabilisent pas leurs œuvres d'art et leurs trésors historiques comme des immobilisations corporelles, comme l'exige le chapitre SP 3150, IMMOBILISATIONS CORPORELLES. Les OSBL qui appliquent le Manuel du secteur public avec les chapitres de la série SP 4200 peuvent inscrire leurs collections à l'actif, mais, selon le chapitre SP 4240, ils ne sont pas tenus de le faire.
- .065 Le CCSP est conscient des différences qui existent entre les chapitres SP 3150 et SP 4240 quant à la comptabilisation des œuvres d'art et des trésors historiques. Il propose donc que les OSBL du secteur public qui appliquent le Manuel du secteur public avec les chapitres de la série SP 4200 continuent d'appliquer le chapitre SP 4240 pour la comptabilisation des œuvres d'art et des trésors historiques jusqu'à ce qu'il ait déterminé s'il statuera ou non sur la comptabilisation des œuvres d'art et des trésors historiques pour l'ensemble des entités du secteur public.
- .066 Certaines parties prenantes ont indiqué que la définition d'une collection posait des difficultés pour certains organismes lorsqu'il leur fallait déterminer si des actifs ou un groupe d'actifs constituaient une collection aux fins de la norme. Les conseils sont donc particulièrement curieux de savoir si les répondants sont d'avis que la définition d'une collection devrait être améliorée et, le cas échéant, comment.

Principe 9

Un OSBL qui applique la Partie III du Manuel de l'ICCA – Comptabilité doit continuer d'appliquer le chapitre 4431, IMMOBILISATIONS CORPORELLES DÉTENUES PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, pour la comptabilisation des œuvres d'art, trésors historiques et éléments semblables détenus à titre d'immobilisations corporelles qui ne font pas partie d'une collection. Les actifs acquis en vue de la vente continueront d'être comptabilisés selon le chapitre 3032,

STOCKS DÉTENUS PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF.

L'OSBL du secteur public qui applique le Manuel du secteur public avec les chapitres de la série SP 4200 doit continuer d'appliquer le chapitre SP 4230, **IMMOBILISATIONS CORPORELLES DÉTENUES PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF**, pour la comptabilisation des œuvres d'art, trésors historiques et éléments semblables détenus à titre d'immobilisations corporelles qui ne font pas partie d'une collection.

- .067 Il arrive que des OSBL du secteur privé acquièrent des œuvres d'art, des trésors historiques ou des éléments semblables en vue de les utiliser comme immobilisations corporelles ou de les vendre. Par exemple, un organisme peut acquérir une œuvre d'art pour l'installer comme pièce décorative dans ses bureaux ou recevoir une œuvre d'art pour la revendre. Il est également possible qu'un OSBL acquière un tel actif afin de l'installer dans ses bureaux et décide ultérieurement de le vendre.
- .068 L'utilisation prévue de ces éléments concorde avec celle d'autres actifs détenus ou utilisés par l'OSBL et ils devraient être comptabilisés de la même manière (c'est-à-dire comme des immobilisations corporelles ou comme des éléments de stock). Par conséquent, les OSBL du secteur privé devraient continuer d'appliquer les chapitres 4431 et 3032 de la Partie III.
- .069 Les OSBL du secteur public qui appliquent le Manuel du secteur public avec les chapitres de la série SP 4200 continueraient d'appliquer le chapitre SP 4230 pour la comptabilisation des œuvres d'art, trésors historiques et éléments semblables qui ne font pas partie d'une collection et sont détenus comme des immobilisations corporelles.
- .070 Dans le secteur public, les gouvernements et les OSBL qui appliquent le Manuel du secteur public sans les chapitres de la série SP 4200 ne comptabilisent pas les œuvres d'art et les trésors historiques comme des immobilisations corporelles, comme l'exige le chapitre SP 3150, **IMMOBILISATIONS CORPORELLES**.
- .071 Le CCSP est conscient de la différence entre le chapitre SP 3150 et les chapitres de la série SP 4200 quant au traitement comptable des œuvres d'art et des trésors historiques. Il

propose donc que les OSBL du secteur public qui appliquent le Manuel du secteur public avec les chapitres de la série SP 4200 continuent de comptabiliser les œuvres d'art et les trésors historiques d'après l'utilisation qu'ils comptent en faire jusqu'à ce qu'il ait déterminé s'il statuera ou non sur la comptabilisation des œuvres d'art et des trésors historiques pour l'ensemble des entités du secteur public.

ENTITÉS CONTRÔLÉES ET APPARENTÉES

Principe 10

L'OSBL qui applique la Partie III du Manuel de l'ICCA – Comptabilité doit :

- a) inclure les OSBL contrôlés dans ses états financiers consolidés, sous réserve de l'option d'exclure les organismes qui, bien que nombreux, sont individuellement non significatifs;
- b) comptabiliser à la valeur de consolidation les entreprises à but lucratif contrôlées².

Les OSBL du secteur public doivent appliquer les chapitres du Manuel du secteur public SP 1300, PÉRIMÈTRE COMPTABLE DU GOUVERNEMENT, SP 3041, PLACEMENTS DE PORTEFEUILLE, SP 3060, PARTENARIATS, SP 3070, PARTICIPATIONS DANS DES ENTREPRISES PUBLIQUES, et SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS, pour la comptabilisation des entités qu'ils contrôlent et auxquelles ils sont apparentés.

.072 Les états financiers devraient fournir un compte rendu complet de la nature et de l'étendue des affaires financières et des ressources contrôlées par l'entité publiante. Ces états financiers figurent parmi les principaux moyens par lesquels une entité rend compte de sa responsabilité de gérance à l'égard de ses affaires financières et des ressources qui lui sont confiées, et fournissent des informations utiles pour évaluer l'entité à ce point de vue. L'entité publiante doit inclure les organismes contrôlés, ce qui reflète le fait que les diverses entités juridiques ne forment qu'une seule entité économique.

² Selon la méthode de comptabilisation à la valeur de consolidation proposée, il ne serait pas nécessaire que les méthodes comptables de la filiale soient les mêmes que celles de la mère.

- .073 Les conseils ont envisagé d'adopter directement les normes de référence dans chaque secteur pour les entités contrôlées et apparentées, et d'éliminer par conséquent la majorité des exigences et des indications contenues dans les chapitres 4450 et SP 4250, **PRÉSENTATION DES ENTITÉS CONTRÔLÉES ET APPARENTÉES DANS LES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF.**
- .074 Dans le cas des OSBL du secteur privé, le chapitre 4450 offre certaines options en matière de comptabilisation des entités contrôlées et apparentées qui cadrent généralement avec les options proposées dans la Partie II, si ce n'est du fait que le chapitre 4450 n'offre pas à l'entité un libre choix entre toutes les options proposées dans la Partie II. Le CNC constate toutefois que le choix entre la consolidation et la non-consolidation offert dans la Partie II repose sur l'hypothèse que l'«utilisateur» typique des états financiers d'une entreprise à capital fermé est un prêteur qui a le pouvoir d'exiger de plus amples informations (y compris des états financiers consolidés). Or, ce n'est souvent pas le cas pour les OSBL. Le CNC estime donc que les exigences en matière d'information financière à l'égard des OSBL du secteur privé ne devraient pas nécessairement être les mêmes qu'à l'égard des entreprises à but lucratif.
- .075 En conséquence, le CNC compte conserver le chapitre 4450 au lieu d'adopter les normes de référence pour les OSBL du secteur privé. En revanche, il propose de modifier le chapitre 4450 de manière :
- a) à exiger que les OSBL consolident les OSBL qu'ils contrôlent, sous réserve de la possibilité d'exclure du périmètre de consolidation les organismes qui, bien que nombreux, sont individuellement non significatifs;
 - b) à exiger que les OSBL appliquent la méthode de la comptabilisation à la valeur de consolidation à leurs participations dans les entreprises à but lucratif qu'ils contrôlent.
- .076 Le CNC estime qu'il convient davantage d'utiliser la méthode de comptabilisation à la valeur de consolidation à l'égard des participations dans les entreprises à but lucratif contrôlées que de regrouper les actifs, passifs, produits et charges de ces entreprises avec

ceux d'un organisme dont le but est non lucratif. Le CNC est par ailleurs d'avis que la consolidation de l'ensemble des actifs, passifs, produits et charges possédés ou engagés dans un but non lucratif constitue le mode de présentation approprié pour les OSBL, sous réserve de l'exclusion proposée au paragraphe .075.

.077 Certains types d'organismes se prévalent déjà de l'option d'exclure de leur périmètre de consolidation les organismes qui, bien que nombreux, sont individuellement non significatifs. Dans ce contexte, le CNC demande aux répondants, plus particulièrement aux utilisateurs des états financiers :

- a) si l'exclusion permise aux paragraphes 4450.26 à .29 devrait être maintenue;
- b) s'il existe d'autres circonstances dans lesquelles l'exclusion devrait être permise;
- c) s'il existe des circonstances dans lesquelles il faudrait employer la consolidation à l'égard des entreprises à but lucratif contrôlées.

.078 Les organismes publics qui appliquent le Manuel du secteur public sans les chapitres de la série SP 4200 sont tenus d'employer la consolidation pour toutes les entités qu'ils contrôlent, exception faite des entreprises publiques, pour lesquelles ils emploient la méthode modifiée de la comptabilisation à la valeur de consolidation. De même, les partenariats auxquels sont partie les gouvernements sont comptabilisés selon la méthode de la consolidation proportionnelle, exception faite des partenariats commerciaux, lesquels sont comptabilisés selon la méthode modifiée de la comptabilisation à la valeur de consolidation. La consolidation et la consolidation proportionnelle fournissent aux utilisateurs des états financiers une vue complète de la nature et de l'étendue des affaires financières et des ressources que l'entité du secteur public contrôle ou dont elle partage le contrôle.

.079 Le CCSP est d'avis qu'il faut exiger que les OSBL du secteur public emploient la consolidation ou la méthode modifiée de la comptabilisation à la valeur de consolidation pour les entités qu'ils contrôlent, et la méthode de la consolidation proportionnelle ou la méthode modifiée de la comptabilisation à la valeur de consolidation pour les entités dont ils partagent le contrôle, comme le font actuellement les gouvernements et les autres

organismes publics. La comparabilité s'en trouverait améliorée, tout comme la gérance et la reddition de comptes. Le CCSP propose que les OSBL du secteur public se reportent aux normes de référence du Manuel du secteur public pour la comptabilisation des entités contrôlées et apparentées, ainsi qu'au principe 11 ci-après pour les informations à fournir sur les intérêts économiques.

- .080 Les conseils estiment que l'application du principe 10 permettrait d'améliorer la comparabilité de l'information financière des organismes au sein de chacun des secteurs et de mieux répondre aux besoins des utilisateurs des états financiers aussi bien dans le secteur public que dans le secteur privé.

Principe 11

L'OSBL qui applique la Partie III du Manuel de l'ICCA – Comptabilité doit continuer de faire mention de tout intérêt économique détenu dans un autre OSBL sur lequel il n'exerce pas de contrôle, conformément au chapitre 4450, PRÉSENTATION DES ENTITÉS CONTRÔLÉES ET APPARENTÉES DANS LES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF.

L'OSBL qui applique le Manuel du secteur public avec les chapitres de la série SP 4200 doit continuer de faire mention de tout intérêt économique détenu dans un autre OSBL sur lequel il n'exerce pas de contrôle, conformément au chapitre SP 4250, PRÉSENTATION DES ENTITÉS CONTRÔLÉES ET APPARENTÉES DANS LES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF.

- .081 À l'heure actuelle, les OSBL spécifient les intérêts économiques qu'ils détiennent dans d'autres OSBL sur lesquels ils n'exercent pas de contrôle, conformément aux chapitres 4450 et SP 4250. Selon ces chapitres, un OSBL détient un intérêt économique dans un autre OSBL lorsque «cet autre organisme détient des ressources qui sont obligatoirement utilisées pour générer des produits ou fournir des services au profit de l'organisme publiant; l'organisme publiant est responsable des dettes de l'autre organisme». Les obligations d'information énoncées dans les chapitres 4450 et SP 4250 visent à permettre

aux utilisateurs des états financiers des organismes d'évaluer la nature et l'ampleur de ces intérêts.

- .082 La Partie II ne traite pas des intérêts économiques du type dont il est question dans le chapitre 4450, car les entreprises à but lucratif ne possèdent pas ce type d'intérêts. Le Manuel du secteur public n'en traite pas non plus.
- .083 Le CNC estime que les relations de type «intérêt économique» décrites dans le chapitre 4450 sont particulièrement importantes chez les OSBL du secteur privé. Dans la mesure où la Partie II ne traite pas expressément de ces relations, le CNC se propose de maintenir les obligations d'information à leur sujet. Il estime qu'il s'agit là d'informations précieuses pour les utilisateurs des états financiers des OSBL.
- .084 Dans le secteur public, les gouvernements et les OSBL qui appliquent le Manuel du secteur public sans les chapitres de la série SP 4200 ne présentent pas leurs intérêts économiques. Les OSBL qui appliquent le Manuel du secteur public avec les chapitres de la série SP 4200 présentent leurs intérêts économiques conformément au chapitre SP 4250.
- .085 La notion de relation constituant un «intérêt économique» est difficile à représenter dans le contexte du secteur public. Selon la définition donnée à ce type de relation, les gouvernements peuvent détenir des intérêts économiques dans de nombreuses entités qu'ils ne contrôlent pas, du fait de leurs programmes de transferts, d'exigences législatives qui régissent l'utilisation de certains fonds (dans le cas des municipalités, par exemple) et de garanties consenties à l'égard de passifs (la communication de différentes informations peut être exigée par le chapitre SP 1300, PÉRIMÈTRE COMPTABLE DU GOUVERNEMENT). Ainsi, il est de pratique courante pour les provinces de garantir la dette de toutes les municipalités et des entités qui leur sont apparentées. Les obligations d'information relatives aux intérêts économiques énoncées dans les chapitres 4400 et SP 4200, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, visaient les fondations non contrôlées apparentées aux OSBL (par exemple, un hôpital et une fondation distincte non contrôlée par l'hôpital, mais établie pour lui fournir du financement). Ce type de relation existe aussi bien dans le secteur privé que dans le secteur public.

.086 Le CCSP est conscient des divergences qui existent dans les exigences en matière d'information applicables aux diverses entités du secteur public en ce qui concerne les intérêts économiques. Le CCSP propose donc que les OSBL du secteur public qui appliquent le Manuel du secteur public avec les chapitres de la série SP 4200 continuent de présenter leurs intérêts économiques conformément au chapitre SP 4250 jusqu'à ce qu'il ait déterminé s'il statuera ou non sur la présentation des intérêts économiques pour l'ensemble des entités du secteur public.

Principe 12

L'OSBL qui applique la Partie III du Manuel de l'ICCA – Comptabilité doit continuer d'appliquer le chapitre 4460, INFORMATIONS À FOURNIR SUR LES OPÉRATIONS ENTRE APPARENTÉS PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF.

L'OSBL qui applique le Manuel du secteur public avec les chapitres de la série SP 4200 doit continuer d'appliquer le chapitre SP 4260, INFORMATIONS À FOURNIR SUR LES OPÉRATIONS ENTRE APPARENTÉS PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, d'ici à ce que le projet du CCSP portant sur les opérations entre apparentés ait été mené à terme.

.087 Les obligations d'information énoncées dans le chapitre 4460 sont presque identiques à celles de la norme de référence, soit le chapitre 3840 de la Partie II, OPÉRATIONS ENTRE APPARENTÉS. Le CNC se propose donc de modifier le chapitre 4460 afin d'exiger des OSBL qui appliquent la Partie III qu'ils se conforment aux exigences du chapitre 3840, exception faite des dispositions relatives à l'évaluation contenues dans cette norme. Cette exception a été incluse lorsque le chapitre 4460 a été initialement adopté (c'est-à-dire pour une entrée en vigueur le 1^{er} avril 1997) et le CNC se propose de la conserver en raison des difficultés que soulève l'application des critères axés sur les entreprises à but lucratif du chapitre 3840 à des opérations conclues entre des entités apparentées qui sont à but non lucratif. De plus, dans le chapitre 4460, la définition d'un apparenté serait modifiée de manière à englober toute entité dans laquelle un OSBL détient un intérêt économique.

- .088 Le Manuel du secteur public ne contient pas de norme sur les opérations entre apparentés. Cependant, un projet visant l'élaboration d'une telle norme pour l'ensemble des entités du secteur public est en chantier. Le CCSP entend donc conserver le chapitre SP 4260 jusqu'à ce que ce projet ait été mené à terme et incite d'ici là les OSBL qui appliquent le Manuel du secteur public à suivre l'évolution du projet et à profiter des occasions de se prononcer sur le sujet.
- .089 Le CNC constate que le projet du CCSP envisage l'évaluation des opérations entre apparentés dans la même optique que le chapitre 3840 de la Partie II. Le CNC compte suivre de près le projet du CCSP afin de déterminer si des normes d'évaluation devraient être élaborées pour les OSBL du secteur privé.

PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS

Principe 13

L'OSBL du secteur privé qui applique la Partie III du Manuel de l'ICCA – Comptabilité doit appliquer les chapitres 1520, ÉTAT DES RÉSULTATS, 1521, BILAN, et 1540, ÉTAT DES FLUX DE TRÉSORERIE, et tout autre chapitre pertinent de la Partie II pour la présentation de ses états financiers.

L'OSBL du secteur public doit appliquer le chapitre SP 1201, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, et tout autre chapitre pertinent du Manuel du secteur public pour la présentation de ses états financiers.

Les deux conseils se proposent de conserver certaines indications des normes existantes applicables aux OSBL, qui portent sur des questions de présentation des états financiers propres aux OSBL. Les conseils n'ont pas l'intention de fournir des indications plus contraignantes que les normes de référence de chaque secteur quant au mode de présentation des états financiers des OSBL ou aux postes appelés à y figurer.

- .090 Pour présenter leurs états financiers, les OSBL du secteur privé comme du secteur public devaient jusqu'ici appliquer le chapitre 4400 de la Partie V, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF. Ce chapitre

fournissait principalement des indications sur la présentation des états financiers reflétant le choix fait par l'OSBL d'appliquer soit la méthode du report, soit la méthode de la comptabilité par fonds affectés pour la comptabilisation des apports.

- .091 Bien que l'application d'une seule et même norme par tous les OSBL ait permis d'accroître la comparabilité de l'information financière, le nombre d'options offertes en matière de comptabilisation et de présentation de l'information financière par la norme antérieure limitait la mesure dans laquelle l'objectif de comparabilité pouvait être atteint. En outre, la présentation des états financiers des OSBL n'était pas en cohérence avec celle des autres entités des secteurs privé et public. Par conséquent, de nombreux utilisateurs des états financiers avaient de la difficulté à bien comprendre l'information financière des OSBL.
- .092 Comme il est mentionné dans l'énoncé des principes 1 à 3, les deux conseils se proposent d'éliminer la méthode du report et la méthode de la comptabilité par fonds affectés pour la comptabilisation des apports. Les deux conseils doivent déterminer le modèle de présentation adéquat pour les OSBL de leur secteur respectif à la lumière des besoins des utilisateurs des états financiers et des principes proposés pour la comptabilisation des apports. Les conseils encouragent les OSBL à continuer de présenter les activités de divers fonds si cette façon de faire répond aux besoins de leurs utilisateurs.
- .093 La Partie II et le Manuel du secteur public contiennent tous deux des normes de présentation de l'information financière qui s'appliquent à divers types d'entités, respectivement du secteur privé et du secteur public. Les normes générales de présentation des états financiers sont les chapitres 1520, 1521 et 1540 de la Partie II et le chapitre SP 1201 du Manuel du secteur public. En outre, d'autres chapitres des deux manuels traitent de questions de présentation que les OSBL doivent prendre en considération. Ces normes reposent sur les besoins particuliers des utilisateurs dans chaque secteur. Les conseils estiment que ces normes de présentation de l'information financière s'appliquent aussi bien aux OSBL qu'aux autres entités, dans le secteur public comme dans le secteur privé. Si les OSBL sont aiguillés vers les mêmes normes de présentation de l'information financière que les autres entités de leur secteur (privé ou public), la présentation des états

financiers sera plus uniforme au sein de chaque secteur et plus facile à comprendre pour les utilisateurs des états financiers qui connaissent déjà bien l'information financière présentée par les autres entités de ce secteur.

- .094 Les conseils sont conscients que le principe proposé aura pour conséquence de réduire la comparabilité des états financiers des OSBL du secteur public par rapport à ceux des OSBL du secteur privé en raison des différences qui existent entre les exigences en matière de présentation de la Partie II et celles du Manuel du secteur public. Par exemple, la Partie II exige la présentation des actifs, des passifs et des capitaux propres (de l'«actif net» dans le cas des OSBL) dans le corps du bilan (de l'état de la situation financière). Le Manuel du secteur public exige la présentation d'un indicateur clé dans le secteur public, appelé «dette nette» ou «actifs financiers nets», dans le corps de l'état de la situation financière. Des informations budgétaires sont requises dans certains états financiers selon le Manuel du secteur public, mais pas selon la Partie II. Un état des gains et pertes de réévaluation est requis selon le Manuel du secteur public, mais pas selon la Partie II.
- .095 Les conseils sont d'avis que les principes fondamentaux qui sous-tendent les états financiers présentés dans la Partie II et dans le Manuel du secteur public conviennent tout autant aux OSBL qu'aux autres entités qui appliquent le même ensemble de normes. Dans certains cas, les exigences peuvent différer entre les ensembles de normes, mais elles ne sont pas entièrement incompatibles. Par exemple, un organisme du secteur privé pourrait fournir des informations budgétaires à titre d'informations supplémentaires. Il demeure également possible de faire des comparaisons de la dette nette et de l'actif net, car ces éléments se trouvent dans les deux états de la situation financière, quoique sous une forme différente. Enfin, un OSBL du secteur public pourrait indiquer les sommes à remettre à l'État (autres que les impôts sur les bénéfices) en date de clôture — par exemple, les taxes de vente fédérale et provinciales, les cotisations sociales, les cotisations pour les soins de santé et les primes d'assurance pour les accidents du travail —, comme l'exige la Partie II.
- .096 Les questions suivantes, qui sont propres aux OSBL, sont traitées dans les chapitres 4400 et SP 4200, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF :

- a) la présentation des activités des fonds (y compris les virements interfonds);
- b) les informations à fournir sur les affectations grevant l'actif net;
- c) la présentation des composantes de l'actif net et des variations des soldes de l'actif net;
- d) la présentation des produits et des charges sur la base du montant brut ou du montant net.

.097 Le CNC se propose de conserver les dispositions relatives à ces questions essentiellement sous la même forme que dans l'actuel chapitre 4400 de la Partie III. Cela est particulièrement important pour assurer une présentation adéquate des opérations qui se rapportent à (ou influent sur) l'actif net grevé d'affectations permanentes, l'actif net grevé d'affectations temporaires et l'actif net non affecté.

.098 Le CCSP propose que soit explicitement offert aux OSBL du secteur public le choix de fournir ou non les informations sur la comptabilité par fonds, les affectations grevant l'actif net (l'excédent ou le déficit accumulé), la présentation de l'actif net (de l'excédent ou du déficit accumulé) et les variations de l'actif net (de l'excédent ou du déficit accumulé). L'OSBL du secteur public qui choisit de fournir ces informations le ferait dans les notes ou tableaux annexes, préservant ainsi la comparabilité de ses états financiers avec ceux des autres entités du secteur public. Cette approche est en cohérence avec la présentation des actifs et revenus affectés (par exemple, comme il est indiqué dans le chapitre SP 3100, **ACTIFS ET REVENUS AFFECTÉS**). La présentation des produits et des charges sur la base du montant brut ou du montant net par un OSBL du secteur public serait en cohérence avec les indications du chapitre SP 4200.

Principe 14

L'OSBL du secteur privé comptant plus d'une fonction doit présenter ses charges par fonction (programme) dans ses états financiers et par objet (nature) dans les notes afférentes à ses états financiers.

L'OSBL du secteur public applique le paragraphe .088 du chapitre SP 1201 du Manuel du secteur public, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS.

Tout OSBL doit présenter les montants totaux de ses frais de collecte de fonds et de ses charges de fonctionnement général comme des fonctions séparées dans l'état des résultats ou les indiquer dans les notes afférentes aux états financiers.

.099 Selon les normes de présentation des états financiers des OSBL — soit les chapitres 4400 et SP 4200, respectivement, de la Partie III du Manuel de l'ICCA – Comptabilité et du Manuel du secteur public —, l'OSBL peut classer ses charges dans l'état des résultats par objet (nature), par exemple les salaires, les loyers et les services publics, ou par fonction, par exemple l'administration, la collecte de fonds et les programmes. L'OSBL détermine les fonctions à présenter en s'inspirant de la façon dont il gère ses activités.

.0100 Selon le chapitre SP 1201, les gouvernements et la plupart des autres organismes publics au Canada doivent présenter leurs charges par fonction dans l'état des résultats et les charges par objet dans les notes ou les tableaux annexes. La présentation des charges par fonction permet de faire une analyse des répercussions sociales des charges et de faire état des conséquences économiques de ces charges. La présentation par fonction est préférable, car c'est elle qui reflète le mieux l'orientation sociale des activités des gouvernements, par exemple en matière de santé, de sécurité sociale et d'éducation.

.0101 Des arguments à l'appui de la présentation des charges selon leur objet sont fournis au paragraphe .088 du chapitre SP 1201 du Manuel du secteur public :

La présentation des charges selon leur objet dans les notes ou les tableaux complémentaires fournit des informations qui sont utiles à l'évaluation des principales

catégories de charges engagées par le gouvernement au cours de l'exercice. Cette présentation vient appuyer la présentation des charges par fonctions dans l'état des résultats en montrant sous un angle différent les charges de l'exercice.

.0102 Le CNC est d'accord avec le CCSP lorsqu'il affirme qu'exiger des OSBL qu'ils présentent leurs charges par fonction dans les états financiers et par objet (nature) dans les notes complémentaires aidera ceux-ci à mieux s'acquitter de leur responsabilité en matière de gestion et de reddition de comptes. La comparabilité de l'information présentée par les OSBL par rapport à l'information présentée par les autres entités des secteurs privé et public s'en trouvera également améliorée. Cela dit, pour se conformer au principe 14, l'OSBL n'a pas à créer des «fonctions» qui ne sont pas considérées comme des activités distinctes ou qui ne sont pas gérées comme telles.

.0103 Le CNC constate par ailleurs que les activités de nombreux OSBL consistent en une seule fonction ou en un seul programme. Dans ce cas, l'OSBL peut envisager de présenter ses charges par objet dans son état des résultats et de décrire sa fonction ou son programme dans les notes ou tableaux annexes. Un OSBL adopterait cette façon de faire lorsqu'elle débouche sur l'information la plus pertinente et la plus utile pour les utilisateurs de ses états financiers. Par conséquent, le principe 14 ne devrait pas accroître de façon substantielle les obligations d'information pour les OSBL qui comptent une seule fonction ou un seul programme.

.0104 Les conseils estiment également que les montants totaux des frais de collecte de fonds et des charges de fonctionnement général devraient être présentés dans l'état des résultats ou dans les notes afférentes aux états financiers d'un OSBL. Ces deux catégories de charges sont passées au crible et constituent des mesures importantes pour les utilisateurs des états financiers.

.0105 L'OSBL présenterait dans ses états financiers ou par voie de notes les coûts directs engagés pour mener ses activités de collecte de fonds et de fonctionnement général. Un organisme qui reçoit très peu d'apports divers n'engage probablement aucuns frais de collecte de fonds directs, et n'en présentera donc pas. En revanche, tous les organismes engagent des charges de fonctionnement général pour exercer leurs activités.

.0106 Ce principe imposerait aux OSBL de nouvelles obligations d'information en sus des exigences actuelles des chapitres de la série 4400 de la Partie III et des chapitres de la série SP 4200 du Manuel du secteur public.

Principe 15

L'OSBL qui applique la Partie III du Manuel de l'ICCA – Comptabilité doit continuer d'appliquer le chapitre 4470, VENTILATION DES CHARGES DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF – INFORMATIONS À FOURNIR.

L'OSBL qui applique le Manuel du secteur public avec les chapitres de la série SP 4200 doit appliquer le chapitre SP 4270, VENTILATION DES CHARGES DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF – INFORMATIONS À FOURNIR.

.0107 Un OSBL peut engager aussi bien des frais de collecte de fonds que des charges de fonctionnement général pour appuyer diverses fonctions (par exemple, la recherche, l'éducation, les activités auxiliaires). En conséquence, pour déterminer leurs charges par fonction, certains organismes imputent une partie ou la totalité de leurs frais de collecte de fonds et de leurs charges de fonctionnement général aux autres fonctions au lieu d'en présenter les pleins montants comme des fonctions distinctes.

.0108 Les frais de collecte de fonds comprennent parfois des coûts destinés à soutenir une autre fonction en particulier (par exemple, l'éducation), tandis que les charges de fonctionnement général permettent à l'organisme de soutenir l'ensemble de ses fonctions, y compris les activités de collecte de fonds. Les charges de fonctionnement général peuvent comprendre les charges liées à la gouvernance, à la gestion générale, à la gestion de la paie, au budget et à la comptabilité, aux technologies de l'information, aux ressources humaines et au financement.

.0109 La présentation par voie de note de la méthode utilisée pour ventiler les frais de collecte de fonds et les charges de fonctionnement général entre les autres fonctions ainsi que des montants imputés aiderait les utilisateurs des états financiers de l'OSBL à comprendre le niveau des frais de collecte de fonds et des charges de fonctionnement général engagés par

l'organisme pour soutenir ses diverses autres fonctions. Cette information est importante pour de nombreux utilisateurs des états financiers.

.0110 Les conseils estiment donc que les OSBL devraient continuer de présenter par voie de note le mode de ventilation des frais de collecte de fonds et des charges de fonctionnement général entre les fonctions, la nature des charges ainsi ventilées et la clé de répartition utilisée, les montants imputés à chaque fonction et les montants globaux des frais de collecte de fonds et des charges de fonctionnement général. Ces informations sont actuellement exigées par le chapitre 4470 de la Partie III et par le chapitre SP 4270 du Manuel du secteur public.