

Apports – Comptabilisation des produits et questions connexes

Synthèse des commentaires
sur l'exposé-sondage

Mai 2024

Table des matières

Introduction.....	3
Commentaires reçus	4
Principaux commentaires reçus	5
Comptabilisation des apports affectés.....	5
Principaux commentaires.....	6
Utilité des états financiers sous-jacents	7
Cohérence avec les fondements conceptuels des états financiers	7
Coûts supplémentaires pour les préparateurs	7
Commentaires des répondants qui appuyaient les propositions	8
Réponses du CNC	8
Objectif du projet	9
Principaux commentaires.....	10
Réponses du CNC	10
La voie à suivre.....	11
Objectif du projet.....	11
Comptabilisation des apports affectés.....	11
Prochaines étapes	12
Personne-ressource	12

Introduction

Le projet du Conseil des normes comptables (CNC) sur les apports visait à améliorer l'information financière des organismes sans but lucratif (OSBL) en établissant des indications qui permettraient de rendre les états financiers moins complexes et plus comparables du point de vue de leurs utilisateurs.

En mai 2015, le CNC a approuvé un projet de recherche visant à comprendre les pratiques actuelles, au Canada et à l'échelle internationale, en matière de comptabilisation des produits tirés d'apports. En mai 2020, après avoir terminé la phase de recherche du projet, le CNC a publié un document de consultation intitulé Apports – Comptabilisation des produits et questions connexes pour solliciter des commentaires sur le traitement comptable des apports et les questions connexes.

Après avoir pris en considération les commentaires reçus en réponse au document de consultation, en mars 2023, le CNC a publié un exposé-sondage également intitulé Apports – Comptabilisation des produits et questions connexes, dont la période de commentaires a pris fin le 30 septembre 2023.

On proposait dans l'exposé-sondage d'adopter un nouveau chapitre dans la Partie III (Normes comptables pour les organismes sans but lucratif) du Manuel de CPA Canada – Comptabilité qui remplacerait les dispositions existantes sur les apports et établirait une approche unifiée pour la comptabilisation des produits tirés d'apports affectés. On proposait également d'ajouter des indications particulières sur certains types d'apports, dont les apports de biens et de services, les apports en immobilisations et les dotations, ainsi que de réviser la définition d'« apport affecté » et d'imposer aux OSBL des exigences supplémentaires en matière de présentation et d'informations à fournir.

La présente synthèse des commentaires traite des vastes consultations tenues, des messages reçus et de la réponse du CNC. Elle précise également les prochaines étapes du projet sur les apports, notamment l'élaboration d'un nouvel exposé-sondage dans lequel le CNC proposera de conserver un choix de méthode comptable pour la comptabilisation des apports. Dans ce nouvel exposé-sondage, le CNC proposera des améliorations aux deux méthodes existantes et intégrera les propositions et les commentaires pertinents tirés du premier exposé-sondage.

Commentaires reçus

Le CNC a mené de vastes consultations sur les propositions de l'[exposé-sondage](#) et a fait la promotion du projet grâce à divers modes de communication, dont son infolettre *Échos normes*, son site Web et les différents médias sociaux. Pendant la période de commentaires, le CNC a donné aux parties intéressées et concernées des occasions de se prononcer sur ses propositions :

- en organisant des tables rondes virtuelles et en personne dans plusieurs villes canadiennes;
- en consultant ses comités consultatifs, dont son [Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif](#) et son [Groupe de travail sur les petits cabinets](#);
- en rencontrant des représentants de groupes sectoriels;
- en sollicitant des commentaires au moyen de plusieurs sondages en ligne sur la plateforme Tribune.FRASCanada.ca.

Le CNC est satisfait de la quantité de commentaires qu'il a reçus pendant la période de commentaires sur l'[exposé-sondage](#). Le tableau 1 montre la répartition des répondants par type et par mode de commentaires, tandis que le tableau 2 indique le nombre de répondants selon leur province ou territoire.

Tableau 1

Type	Participants aux tables rondes	Lettres de commentaires	Répondants aux sondages	Nombre total de répondants	Pourcentage du total
Professionnels en exercice	66	13	45	124	39 %
Préparateurs	92	24	38	154	48 %
Utilisateurs	3	0	7	10	3 %
Universitaires	3	0	5	8	2 %
Autres*	15	1	9	25	8 %
Total	179	38	104	321	100 %

* La catégorie « Autres » comprend les membres qui n'appartiennent pas aux autres catégories, par exemple les représentants des organisations provinciales de CPA et les personnes retraitées.

Tableau 2

Emplacement	Nombre	Pourcentage du total
Alberta	28	9 %
Colombie-Britannique	49	15 %
Manitoba	7	2 %
Nouveau-Brunswick	5	2 %
Terre-Neuve-et-Labrador	2	1 %
Nouvelle-Écosse	15	5 %
Ontario	148	45 %
Québec	35	11 %
Saskatchewan	14	4 %
National	15	5 %
Autres	3	1 %
Total	321	100 %

Principaux commentaires reçus

L'[exposé-sondage](#) contenait des questions précises et visait à recueillir des commentaires sur tous les aspects des propositions. La présente synthèse des commentaires n'est pas une analyse exhaustive de l'ensemble des commentaires reçus quant à chaque proposition. Elle met plutôt en évidence les principaux commentaires reçus au sujet du modèle de comptabilisation unique qui était proposé pour les apports affectés. Les principaux commentaires reçus par le CNC et ses réponses sont résumés ci-après. Il a jugé qu'il était important de se pencher sur les commentaires à cet égard en premier puisque cette méthode de comptabilisation est le fondement de toutes les propositions. En effet, il est essentiel de résoudre d'abord cette question avant de déterminer l'orientation générale et les prochaines étapes du projet, qui sont abordées plus loin dans le présent document.

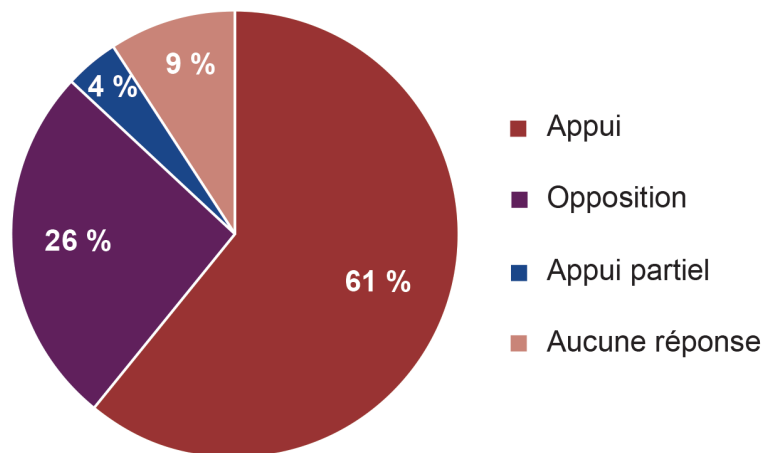
Comptabilisation des apports affectés

On proposait dans l'[exposé-sondage](#) d'adopter un modèle de comptabilisation unique pour les apports affectés en remplacement du choix de méthode comptable existant, qui consiste à utiliser soit la méthode du report, soit la méthode de la comptabilité par fonds affectés. Pour appliquer le modèle de comptabilisation unique proposé, les OSBL comptabiliseraient les apports affectés en produits au moment où (ou à mesure que) la ou les affectations externes qui y sont associées sont respectées, pourvu que l'apport soit évaluable et que sa réception soit raisonnablement assurée.

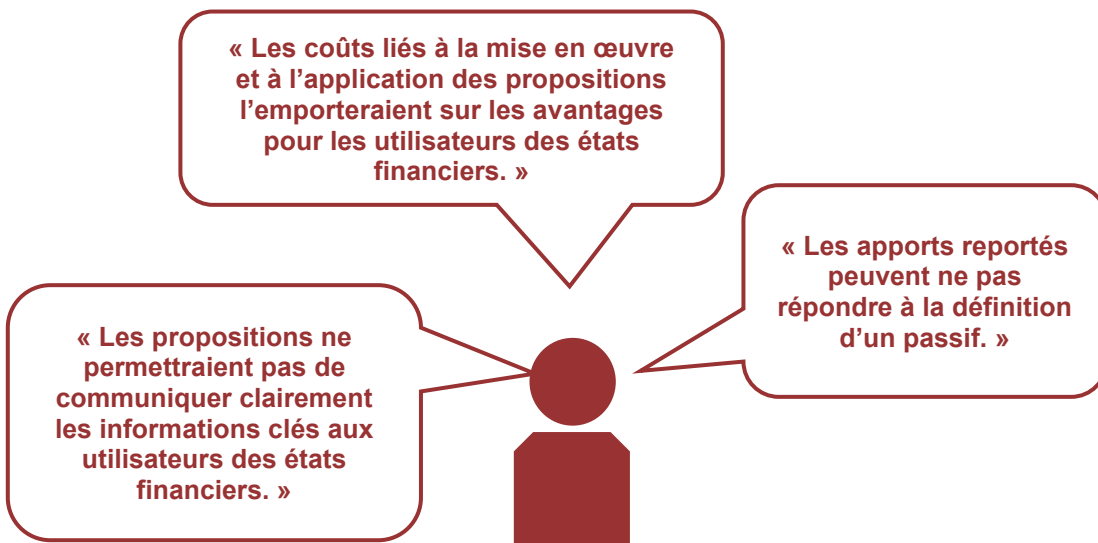
Principaux commentaires

Le CNC a reçu un grand éventail de commentaires sur cette proposition. La figure 1 indique que la majorité des répondants ont appuyé le modèle de comptabilisation proposé. Toutefois, ceux qui n'appuyaient pas les propositions ont donné des arguments convaincants et ont fourni des informations supplémentaires dont le CNC n'avait pas tenu compte lors de l'élaboration de l'exposé-sondage.

Figure 1



Les répondants qui n'appuyaient pas les propositions ont soulevé les préoccupations suivantes :



Utilité des états financiers sous-jacents

De nombreux répondants ont jugé que pour les OSBL qui tirent leurs produits principalement d'activités de collecte de fonds ou de dons, les états financiers ne montreraient pas clairement les résultats des activités de collecte de fonds menées pendant l'exercice, qui sont pourtant des informations pertinentes. Ces répondants ont aussi relevé que les utilisateurs auraient davantage de difficulté à comprendre cette approche. Ils ont dit craindre que le report des apports affectés, plutôt que leur comptabilisation immédiate en produits à mesure qu'ils sont reçus selon la méthode actuelle de la comptabilité par fonds affectés, ait une incidence négative sur l'image de l'organisme auprès des donateurs potentiels, puisque les OSBL sont souvent évalués en fonction de leur capacité à obtenir du financement et du ratio entre leurs frais de collecte de fonds et les sommes recueillies. Ces répondants ont donc jugé qu'il serait nécessaire que les OSBL fournissent des informations supplémentaires destinées aux donateurs.

Un grand nombre de ces répondants ont appuyé la méthode actuelle de la comptabilité par fonds affectés. Ils sont d'avis que cette méthode permet de communiquer plus clairement les résultats des activités de collecte de fonds et les sommes reçues pendant l'exercice, y compris les dotations et les apports en immobilisations.

Cohérence avec les fondements conceptuels des états financiers

Certains répondants ont mis en doute la cohérence entre les propositions et les fondements conceptuels des états financiers énoncés dans la Partie III du Manuel. Plus précisément, ils ont dit croire que la plupart des affectations imposées aux OSBL, de par leur nature, ne répondent pas à la définition d'un passif. Certains répondants estiment qu'une obligation de nature morale ou éthique est rattachée à tous les apports (et non seulement aux apports affectés), car on s'attend à ce que l'organisme utilise ceux-ci avec prudence pour remplir son mandat. Selon cette conception, tous les apports sont grevés d'une affectation, puisque les organismes ne peuvent pas les utiliser de façon discrétionnaire.

Coûts supplémentaires pour les préparateurs

Beaucoup de répondants qui ont rejeté les propositions ont aussi dit craindre que leur application entraîne des coûts supplémentaires pour les préparateurs. Ils ont souligné qu'en plus des coûts initiaux liés à la mise en œuvre d'une nouvelle norme, les OSBL qui utilisent actuellement la méthode de la comptabilité par fonds affectés engageraient des coûts supplémentaires récurrents pour l'analyse des ententes d'apport et pour l'implantation et le suivi des apports reportés. Certains ont dit penser que les coûts d'audit augmenteraient aussi en conséquence.

Commentaires des répondants qui appuyaient les propositions

D'après ceux qui ont appuyé les propositions, celles-ci entraîneraient une amélioration des informations présentées aux utilisateurs d'états financiers étant donné que les produits tirés d'apports affectés seraient reportés et, par conséquent, que le passif reporté correspondant indiquerait clairement l'obligation envers l'apporteur dont l'organisme doit s'acquitter. Certains répondants ont mentionné que la méthode actuelle de la comptabilité par fonds affectés n'est pas bien comprise et donc que les propositions, qui sont plus proches de la méthode actuelle du report, seraient mieux comprises.

Le CNC a aussi entendu qu'une volatilité des montants figurant dans l'état des résultats est préoccupante pour beaucoup d'OSBL, parce qu'elle peut avoir une incidence sur la perception qu'ont les utilisateurs de la viabilité financière de l'organisme et sur les décisions de financement. Ainsi, ces répondants ont appuyé les propositions de l'exposé-sondage, puisque la méthode proposée de comptabilisation des apports affectés limiterait la volatilité des montants dans les états financiers.

Réponses du CNC

Le CNC a discuté des commentaires reçus à propos de son exposé-sondage en réunion et avec son Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif. Les deux instances ont examiné plusieurs solutions pour répondre aux commentaires et ont discuté des avantages et inconvénients de chacune. Le CNC a déterminé les solutions possibles les plus prometteuses et a mené des consultations ciblées additionnelles tant avec ceux qui avaient appuyé les propositions qu'avec ceux qui les avaient rejetées. Voici les solutions possibles :

- un modèle de comptabilisation unique révisé qui comporterait de nouveaux critères pour la comptabilisation des apports affectés, de telle sorte que moins d'apports seraient reportés comparativement à ce qui se verrait avec les propositions de l'exposé-sondage;
- une méthode de comptabilisation conforme aux propositions de l'exposé-sondage, mais contenant de nouvelles exigences en matière de présentation ou d'informations à fournir pour que des informations soient communiquées sur la totalité des activités de collecte de fonds, ce qui constitue un sujet important pour certains utilisateurs des états financiers.

Le CNC a organisé 10 séances de consultation ciblée supplémentaires et s'est entretenu avec plus de 70 parties intéressées et concernées, notamment des préparateurs, des professionnels en exercice et des utilisateurs d'états financiers de différentes régions du pays.

La plupart des participants aux consultations ont convenu que de nouvelles exigences en matière de présentation ou d'informations à fournir ne permettraient pas à elles seules de répondre adéquatement aux préoccupations soulevées dans l'exposé-sondage. Bien qu'elles permettraient aux OSBL de communiquer des informations pertinentes concernant le total des fonds collectés

pendant l'exercice, les exigences proposées ne répondraient ni aux préoccupations liées aux coûts supplémentaires du report des apports, ni à celles ayant trait à la cohérence avec les fondements conceptuels des états financiers. On a aussi fait savoir au CNC que cette approche pourrait surcharger les états financiers et les rendre plus difficiles à comprendre pour leurs utilisateurs.

Les avis étaient partagés quant à un modèle de comptabilisation révisé : certains répondants le préféreraient aux propositions de l'exposé-sondage parce que les critères de report seraient plus stricts. Ainsi, le solde des passifs reportés serait plus cohérent avec la définition d'un « passif », et les produits correspondraient davantage au total des activités de collecte de fonds menées pendant l'exercice. Toutefois, d'autres répondants ont affirmé que le modèle de comptabilisation actuel permettait la communication d'informations plus utiles à la prise de décisions. C'est le cas d'OSBL qui utilisent actuellement la méthode de la comptabilité par fonds affectés, et de ceux qui utilisent actuellement la méthode du report. Le CNC a aussi entendu que ce modèle révisé de comptabilisation, qui n'établirait plus de lien entre la comptabilisation des produits et les affectations dont l'apport est grevé, rendrait les états financiers plus complexes.

Par ailleurs, le CNC a également consulté d'autres utilisateurs d'états financiers. Ils ont continué d'appuyer l'adoption d'un modèle de comptabilisation unique pour les apports affectés, jugeant que cette méthode serait utile. Par contre, ils ont aussi réitéré qu'ils peuvent utiliser les deux méthodes actuelles et qu'ils n'ont pas de réserves importantes quant à leur capacité de comparer deux jeux d'états financiers préparés selon des méthodes de comptabilisation des produits différentes.

Objectif du projet

La base des conclusions accompagnant l'[exposé-sondage](#) énonce l'objectif initial du projet, qui consistait :

- à simplifier les états financiers des OSBL canadiens et à améliorer leur comparabilité en éliminant le choix de méthode comptable existant;
- à favoriser l'interprétation et l'application uniformes des normes comptables applicables aux OSBL en ce qui a trait à la comptabilisation des produits et à la présentation des états financiers;
- à harmoniser les normes comptables canadiennes applicables aux OSBL avec les pratiques exemplaires à l'échelle internationale, tous les autres pays et territoires prévoyant une approche unifiée pour la comptabilisation des produits tirés d'apports.

Même si l'[exposé-sondage](#) ne contenait pas de questions directes sur l'objectif du projet, le CNC a reçu une quantité considérable de commentaires à ce sujet.

Principaux commentaires

Bon nombre de répondants ont soutenu l'idée de réduire la complexité découlant du choix de méthode comptable actuel pour la comptabilisation des apports et d'améliorer la comparabilité.

Cependant, plusieurs répondants ont affirmé que le choix de méthode comptable actuel ne pose pas de problèmes en pratique parce que les états financiers des OSBL ne sont pas comparés de la même façon que ceux des entreprises à but lucratif. Ces répondants ont souligné que la comparabilité n'est pas importante pour tous les OSBL qui appliquent les normes de la Partie III du Manuel, mais seulement pour certaines catégories d'entre eux. Inévitablement, tenter d'augmenter la comparabilité au sein du secteur aura comme conséquence de diminuer l'utilité des états financiers de certains OSBL.

De plus, comme nous l'avons mentionné dans la section « Réponses du CNC », des utilisateurs d'états financiers ont informé le CNC que le choix de méthode comptable actuel ne les empêche pas de comparer les états financiers des OSBL. Ces utilisateurs ont souligné que la comparabilité est possible si des informations suffisantes et appropriées sont fournies dans les notes complémentaires aux états financiers.

Par ailleurs, quelques répondants ont dit que la méthode de la comptabilité par fonds affectés, qui permet la comptabilisation immédiate des apports affectés dans un fonds affecté, est moins complexe que les propositions de l'[exposé-sondage](#). Ainsi, d'après ces répondants, les propositions seraient plus complexes pour les OSBL qui utilisent actuellement la méthode de la comptabilité par fonds affectés.

Même si beaucoup de répondants ont affirmé que le choix de méthode comptable actuel fonctionne bien en pratique, ils ont relevé que de nombreuses difficultés d'application connues viennent augmenter la complexité. Par exemple, selon l'une ou l'autre des méthodes, les définitions d'« apport affecté » et de « dotation » peuvent manquer de clarté, ce qui mène à une disparité des pratiques. Les normes sont très souples quant au mode d'application de la méthode de la comptabilité par fonds affectés, ce qui nuit à l'uniformité d'application et ouvre la porte à une manipulation des résultats financiers.

Réponses du CNC

Le CNC s'est penché sur les commentaires à propos de l'objectif du [projet](#) lorsqu'il a discuté de la voie à suivre par rapport au projet.

La voie à suivre

Objectif du projet

Le CNC a discuté de l'incidence que les commentaires à propos de l'objectif de son projet sur les apports devraient avoir à l'avenir.

Pendant cette discussion, il a été question du rôle important que jouent les états financiers dans l'évaluation de la gestion et de la transparence générales des activités d'un OSBL. Les membres du CNC ont convenu que ces facteurs doivent être des considérations essentielles dans la reformulation de l'objectif du projet.

Ils ont aussi convenu que le rapport coûts-avantages est un élément important des fondements conceptuels des états financiers et de la procédure officielle du CNC. L'utilisation des ressources – particulièrement les frais administratifs – fait souvent l'objet d'une surveillance plus étroite dans le secteur des OSBL, et les coûts imposés à ce secteur doivent donc demeurer un facteur clé.

Même si l'amélioration de la comparabilité et la simplification sont aussi des considérations importantes, il faut établir un équilibre avec ces autres facteurs.

À la lumière de ces commentaires, le CNC a déterminé que l'objectif du projet devrait être de rehausser la qualité et l'intelligibilité des états financiers des OSBL grâce à une réduction de la souplesse dans l'application des normes, de manière à améliorer l'uniformité. Le renforcement de l'uniformité d'application des normes entraînera une simplification des états financiers.

Comptabilisation des apports affectés

Après une analyse approfondie des commentaires reçus en réponse à l'exposé-sondage ainsi que de ceux recueillis dans le cadre d'activités de consultation supplémentaires, le CNC a conclu qu'il est possible qu'un modèle de comptabilisation unique ne réponde pas adéquatement aux besoins diversifiés du secteur des OSBL et que les avantages pour les utilisateurs des états financiers pourraient ne pas l'emporter sur les coûts supplémentaires pour les préparateurs.

Ainsi, le CNC prévoit d'élaborer un nouvel exposé-sondage, dans lequel il proposera de conserver un choix de méthode comptable pour la comptabilisation des apports. Dans ce nouvel exposé-sondage, il proposera des améliorations aux deux méthodes existantes. Comme il a été établi précédemment, l'objectif révisé du projet sera de rehausser la qualité et l'intelligibilité des états financiers des OSBL grâce à une plus grande uniformité dans l'application des normes comptables qui s'y appliquent.

Le CNC souligne que de nombreux aspects de l'exposé-sondage ont, de façon générale, été accueillis favorablement. De plus, il est conscient que beaucoup de temps et d'efforts ont été investis pour élaborer l'exposé-sondage et répondre à ses propositions. Il a donc l'intention de reprendre plusieurs aspects des propositions du premier exposé-sondage et des commentaires à cet égard dans le nouvel exposé-sondage, notamment les définitions (par exemple celles d'« apport affecté » et de « dotation »), la comptabilisation des apports affectés selon la méthode du report, la comptabilisation d'autres éléments (par exemple les apports de biens et de services), et certaines exigences en matière de présentation et d'informations à fournir.

Prochaines étapes

Ce projet reste une priorité pour le CNC. Il donnera des nouvelles sur la date de publication du nouvel exposé-sondage et la date d'entrée en vigueur de la version définitive des modifications dans ses résumés de décisions et sur la page Web de son projet sur les apports.

Personne-ressource

Katharine Christopoulos, CPA, CA

Directrice, Normes comptables

416-204-3270

kchristopoulos@acsbcanada.ca

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

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

Pour toute question relative à cette autorisation, veuillez écrire à info@frascanada.ca.