CNC
Conseil des normes comptables

Exposé-sondage

Projet de Normes comptables pour les organismes sans but lucratif

Apports – Comptabilisation des produits et questions connexes

Novembre 2026

La période de commentaires sur l'exposé-sondage prend fin le 31 mars 2027.

Le Conseil des normes comptables (CNC) invite les parties intéressées à formuler des commentaires sur l'une ou l'autre – ou l'ensemble – des questions posées dans le présent exposé-sondage.

Il est possible d'envoyer des commentaires au CNC de diverses façons :

- répondre à ses sondages sur Tribune.FRASCanada.ca;
- parler directement à des représentants du CNC en participant à une séance de discussion sur le présent exposé-sondage. Les dates des séances et les renseignements sur l'inscription seront indiqués sur la page du projet Apports – Comptabilisation des produits et questions connexes;
- écrire une lettre de réponse et la téléverser au moyen du formulaire en ligne. Les lettres de réponse peuvent aussi être envoyées à l'attention de :

  Katharine Christopoulos, CPA, CA
  Directrice, Normes comptables
  Conseil des normes comptables
  145, rue King Ouest, bureau 500
  Toronto (Ontario) M5H 1J8

Remarque : Les lettres de réponse seront publiées en ligne après la fin de la période de commentaires sur l'exposé-sondage. Vous pouvez toutefois demander, dans votre lettre ou dans le formulaire en ligne, que vos commentaires restent confidentiels.

Le présent exposé-sondage reflète des propositions formulées par le CNC.

Il est souhaitable que les répondants qui sont favorables aux propositions expriment leur opinion au même titre que ceux qui ne le sont pas.

Quelques précisions :

- Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils portent sur un paragraphe ou un groupe de paragraphes précis de l'exposé-sondage.
- Si vous relevez un éventuel problème dans les propositions, veuillez l'expliquer clairement et suggérer une solution possible, avec motifs à l'appui.
- Le CNC souligne qu'il ne s'attend pas nécessairement à ce que chaque partie intéressée réponde à toutes les questions posées : elle peut simplement répondre aux questions qu'elle juge pertinentes de son point de vue.

POINTS SAILLANTS

Le CNC propose, sous réserve des commentaires qu'il recevra à la suite de la publication de l'exposé-sondage, de publier le chapitre 4411, APPORTS REÇUS PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, et d'apporter des modifications connexes au chapitre 4400, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF. Le chapitre 4411 [en projet] donnerait aux organismes sans but lucratif (OSBL) des indications sur le traitement comptable des apports et remplacerait le chapitre 4410, APPORTS — COMPTABILISATION DES PRODUITS, et le chapitre 4420, APPORTS À RECEVOIR.

Contexte

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 janvier 2016, il a créé son Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif pour qu'il l'aide à actualiser et à améliorer les normes comptables pour les OSBL.

En mai 2020, le CNC a publié un document de consultation intitulé *Apports – Comptabilisation des produits et questions connexes* pour connaître l'avis des parties intéressées et concernées sur le traitement comptable des apports et les questions connexes. En mars 2022, à la lumière des commentaires reçus sur le document de consultation, Il a décidé d'entreprendre un projet de normalisation visant la modification des indications de la Partie III du Manuel relatives aux apports et aux questions connexes.

En mars 2023, le CNC a publié l'exposé-sondage *Apports – Comptabilisation des produits et questions connexes* (l'exposé-sondage de 2023) dans lequel il proposait une approche unique pour la comptabilisation des produits tirés d'apports affectés. Selon cette méthode, les apports affectés seraient comptabilisés au moment où les affectations dont ils sont grevés sont respectées. Les propositions ont donné lieu à des avis partagés, une faible majorité des répondants étant favorables au modèle de comptabilisation proposé. Toutefois, ceux qui n'appuyaient pas les propositions ont donné des arguments convaincants et fourni des informations supplémentaires en faveur du maintien de deux méthodes pour la comptabilisation des produits tirés d'apports.

Le CNC a examiné différentes options pour répondre aux commentaires et organisé des séances de consultation ciblées supplémentaires pour obtenir d'autres points de vue. La plupart des participants à ces séances ont convenu que de nouvelles dispositions en matière de présentation ou d'informations à fournir ne permettraient pas à elles seules de répondre aux préoccupations soulevées dans l'exposé-sondage de 2023. Les utilisateurs des états financiers ont continué d'appuyer l'adoption d'un modèle de comptabilisation unique pour les apports affectés, mais ils ont aussi réitéré qu'ils peuvent utiliser les deux méthodes actuelles et qu'ils n'ont pas de réserves quant à la comparabilité.

Après une analyse approfondie des commentaires reçus en réponse à l'exposé-sondage de 2023 ainsi que de ceux recueillis dans le cadre des activités de consultation supplémentaires, le CNC a conclu qu'il était 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. Il a décidé d'élaborer un nouvel exposé-sondage dans lequel il propose de conserver un choix de méthode comptable pour la comptabilisation des apports, dans le but d'améliorer la qualité et la compréhensibilité des états financiers grâce à une plus grande uniformité dans l'application de la norme.

Principaux éléments de l'exposé-sondage

Voici les principaux éléments des propositions :

Champ d'application

- Le chapitre 4411 [en projet] aurait un champ d'application semblable à celui du chapitre 4410, c'est-à-dire qu'il établirait des indications en matière de comptabilisation, d'évaluation, de présentation et d'informations à fournir concernant les apports reçus par les OSBL.
- Le chapitre 4411 [en projet] offrirait un choix de méthode comptable consistant à appliquer aux apports reçus par les OSBL soit la méthode de la comptabilisation immédiate, soit la méthode de la comptabilisation reportée.
- Le chapitre 4411 [en projet] ne s'appliquerait qu'aux transferts sans contrepartie, alors que la comptabilisation des autres produits par les OSBL, par exemple ceux résultant de la vente de services ou de biens ou d'autres opérations avec contrepartie, serait traitée au chapitre 3400, PRODUITS, de la Partie II du Manuel.

Définitions

- **Affectation :** exigence qui impose à un organisme la façon d'utiliser les ressources. Une affectation peut être externe ou interne.
  - i) Une **affectation externe** est imposée depuis l'extérieur de l'organisme et satisfait aux critères de la définition d'un apport affecté, qui exige que les ressources soient utilisées à des fins déterminées;
  - ii) Une **affectation interne** est imposée de façon officielle par l'organisme lui-même, par exemple par résolution du conseil d'administration.
- **Apport :** transfert sans contrepartie de trésorerie ou d'autres actifs à un OSBL, ou réduction, règlement ou annulation sans contrepartie d'un passif de cet organisme. Dans le cadre d'un transfert sans contrepartie, l'apporteur reçoit souvent une valeur indirecte sous forme de bienfait social, mais ce bienfait peut ne pas être considéré comme étant d'une valeur proportionnelle. Un transfert sans contrepartie diffère d'une opération avec contrepartie, car dans le cadre de celle-ci, les bienfaits sociaux potentiels sont secondaires relativement aux avantages directs que l'auteur de l'opération peut en tirer.

  Les types d'apports suivants sont définis aux fins de l'application du présent chapitre :

  - i) **apport non affecté :** apport qui n'est pas affecté;
  - ii) **apport affecté :** apport grevé d'une ou de plusieurs affectations externes qui satisfont aux deux critères suivants :
    - l'affectation a fait l'objet d'une communication explicite entre l'OSBL et l'apporteur ou une autre partie externe,
    - l'affectation impose que les ressources soient utilisées à des fins déterminées.

    Les apports destinés à être utilisés au cours d'une période ultérieure ne répondraient pas à la définition d'un apport affecté, à moins qu'ils ne soient également affectés à des fins déterminées;
  - iii) **apport en immobilisations :** type d'apport affecté grevé d'une ou de plusieurs affectations externes qui exigent que l'apport soit utilisé aux fins de l'acquisition, de la construction, du développement ou de la mise en valeur d'une immobilisation. Les apports en immobilisations peuvent aussi prendre la forme d'apports directs d'immobilisations;
  - iv) **dotation :** type d'apport affecté grevé d'une ou de plusieurs affectations externes qui exigent que l'apport soit conservé en permanence, bien que les actifs qui constituent celui-ci puissent changer de temps à autre.

- **Apport reporté :** apport reçu qui sera comptabilisé en produits au cours d'une période ultérieure.
- **Fonds non affecté :** fonds qui présente la comptabilisation et l'utilisation de ressources non affectées.
- **Fonds affecté :** fonds qui présente la comptabilisation et l'utilisation de ressources affectées. Seuls les apports affectés, à l'exclusion des dotations, et les produits financiers nets grevés d'une affectation externe sont présentés à titre de produits du fonds affecté. Les attributions de ressources à un fonds affecté qui résultent d'une affectation interne sont comptabilisées comme des virements interfonds, conformément au chapitre 4400.
- **Fonds de dotation :** fonds qui présente le cumul des dotations et les produits tirés des dotations grevés d'affectations en vertu desquelles l'organisme est tenu de conserver ceux-ci en permanence. Seuls les dotations et les produits financiers nets grevés d'une affectation externe qu'il faut ajouter au capital des ressources détenues à titre de dotations à conserver en permanence sont présentés à titre de produits du fonds de dotation. Les attributions de ressources au fonds de dotation qui résultent d'une affectation interne sont comptabilisées comme des virements interfonds, conformément au chapitre 4400.
- **Actif net affecté :** excédent ou déficit du fonds affecté qui représente le solde des apports affectés, reçus ou à recevoir, utilisés et inutilisés.

Comptabilisation

- L'OSBL choisirait l'une ou l'autre des méthodes suivantes pour comptabiliser les apports :
  - la méthode de la comptabilisation reportée;
  - la méthode de la comptabilisation immédiate.
- Selon les deux méthodes de comptabilisation, l'OSBL reporterait les apports non affectés destinés à être utilisés au cours d'une période ultérieure et comptabiliserait l'apport en produits dans la ou les périodes au cours desquelles il a le droit d'utiliser les ressources, pourvu que l'apport soit évaluable et que sa réception soit raisonnablement assurée.
- Selon la méthode de la comptabilisation reportée, l'OSBL :
  - comptabiliserait en produits les apports grevés d'une ou de plusieurs affectations externes 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;
  - reporterait les apports en immobilisations afférents à des immobilisations qui seront amorties et les comptabiliserait en produits selon la même méthode que celle suivie pour l'amortissement de ces immobilisations; les apports en immobilisations afférents à des immobilisations qui ne sont pas amorties seraient comptabilisés à titre d'augmentations directes de l'actif net;
  - comptabiliserait les dotations à titre d'augmentations directes de l'actif net.
- Selon la méthode de la comptabilisation immédiate, l'OSBL :
  - comptabiliserait les apports grevés d'une affectation externe et les apports en immobilisations en produits du fonds affecté de la période au cours de laquelle l'apport est évaluable et sa réception est raisonnablement assurée;
  - comptabiliserait les dotations en produits du fonds de dotation de la période au cours de laquelle l'apport est évaluable et sa réception est raisonnablement assurée.

Apports de biens et de services

- L'OSBL pourrait se prévaloir d'un choix de méthode comptable consistant à comptabiliser les apports de biens et de services lorsque certains critères sont remplis. Ce choix serait appliqué uniformément à tous les types d'apports de biens et de services.

Évaluation

- L'OSBL évaluerait les apports à leur juste valeur à la date de leur comptabilisation initiale.

Présentation et informations à fournir

- Le chapitre 4411 [en projet] reprendrait les dispositions en matière de présentation et d'informations à fournir du chapitre 4410 et en imposerait d'autres concernant :
  - la présentation de l'amortissement des apports en immobilisations reportés, des produits tirés des apports en immobilisations comptabilisés dans le fonds affecté et des produits tirés des apports de biens et de services séparément dans l'état des résultats;
  - la mention de la dépendance économique de l'organisme envers une autre partie lorsque ses activités courantes dépendent d'un ou de plusieurs apports importants provenant de cette partie;
  - la fourniture d'informations sur le moment où la ou les affectations liées aux apports reportés ou à l'actif net affecté sont censées être respectées;
  - l'indication du solde des apports affectés et des conditions dans lesquelles ceux-ci pourraient être utilisés sans que les affectations externes connexes soient respectées;
  - l'indication, séparément des autres apports reportés, de la variation du solde des apports en immobilisations reportés survenue au cours de la période;
  - l'indication du montant des apports en immobilisations inutilisés dans l'actif net affecté;
  - la fourniture d'informations qualitatives sur la nature des apports de biens et de services qui n'ont pas été comptabilisés dans les états financiers, et sur la dépendance de l'OSBL à l'égard d'apports de biens et de services pour l'atteinte de ses objectifs dans l'avenir.
- Les modifications proposées du chapitre 4400 introduiraient de nouvelles dispositions en matière de présentation et d'informations à fournir :
  - la présentation d'un seul fonds non affecté, d'un seul fonds affecté et d'un seul fonds de dotation dans le corps des états financiers lorsque l'OSBL applique la présentation selon la comptabilité par fonds;
  - la présentation d'informations comparatives par fonds, selon la même méthode que celle suivie pour la période considérée, lorsque l'OSBL applique la présentation selon la comptabilité par fonds;
  - une obligation d'information relative aux exigences liées aux apports affectés, y compris aux dotations, et aux actifs que l'OSBL considère comme disponibles pour respecter ces exigences;
  - la fourniture d'informations sur la gestion des dotations par l'OSBL, notamment sur le suivi qu'il fait de la juste valeur des ressources détenues à titre de dotations et du respect des ententes relatives à ces dotations;
  - la fourniture d'informations quantitatives sur la mesure dans laquelle la juste valeur des ressources détenues à titre de dotations est inférieure au montant qu'il faut conserver en permanence selon les exigences de l'apporteur.

Date d'entrée en vigueur

- Le chapitre 4411 [en projet] et les modifications proposées du chapitre 4400 s'appliqueraient pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2029. Une application anticipée serait permise.

Dispositions transitoires

- Le chapitre 4411 [en projet] et les modifications proposées du chapitre 4400 s'appliqueraient rétrospectivement selon le chapitre 1506, MODIFICATIONS COMPTABLES, de la Partie II du Manuel ou s'appliqueraient selon l'allègement transitoire proposé.
- Un allègement transitoire facultatif serait prévu pour les apports qui ont été comptabilisés en produits ou en actif net avant le début de la première période présentée dans les premiers états financiers préparés selon la norme [en projet].

Modifications corrélatives

Dans le présent exposé-sondage, le CNC propose aussi l'apport de modifications corrélatives aux paragraphes ci-après :

- paragraphe .02 du chapitre 3400, PRODUITS – ajout d'une disposition précisant que les transferts publics sans contrepartie reçus par un OSBL n'entrent pas dans le champ d'application du chapitre 3400, et ajout d'un renvoi au chapitre 4411 [en projet] pour clarifier l'interaction entre les deux chapitres;
- paragraphe .01 du chapitre 3800, AIDE GOUVERNEMENTALE – ajout d'une disposition précisant que les transferts publics sans contrepartie reçus par un OSBL n'entrent pas dans le champ d'application du chapitre 3800, et ajout d'un renvoi au chapitre 4411 [en projet] pour clarifier l'interaction entre les deux chapitres;
- paragraphe .10 du chapitre 1501, APPLICATION INITIALE DES NORMES POUR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF – ajout d'une disposition permettant à un organisme qui adopte les normes d'appliquer l'allègement transitoire proposé au chapitre 4411 et d'appliquer le chapitre 4411 [en projet] de manière rétroactive uniquement aux opérations comptabilisées en produits ou en actif net à compter de l'ouverture de la première période présentée dans les états financiers.

Des modifications corrélatives seraient apportées au besoin à d'autres normes de la Partie II et de la Partie III du Manuel.

Parachèvement des propositions

Le CNC délibérera sur les propositions à la lumière des commentaires reçus. Dans le cadre de ses délibérations, il consultera ses comités consultatifs. Il consultera également d'autres parties intéressées et concernées dans le cadre d'activités de communication, telles que des tables rondes et des sondages ciblés.

Le CNC rendra compte de ses délibérations dans ses résumés des décisions et sur la page du projet Apports – Comptabilisation des produits et questions connexes.

Le CNC prévoit de publier les modifications une fois que les délibérations et la procédure officielle de mise au point définitive de la norme auront été menées à bien, c'est-à-dire, si aucun changement important ne s'avère nécessaire, à l'automne 2027[1]. La nouvelle norme et les modifications s'appliqueraient alors pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2029, et leur application anticipée serait permise.

Appel à commentaires

Le CNC invite les parties intéressées à formuler des commentaires sur l'une ou l'autre – ou l'ensemble – des propositions du présent exposé-sondage, mais il souhaite particulièrement recevoir des réponses aux questions énoncées ci-après.

1. Le CNC propose que le champ d'application du chapitre 4411 [en projet] ne couvre que les transferts sans contrepartie reçus par un OSBL, et que les transferts avec contrepartie, y compris ceux découlant de contrats conclus avec des pouvoirs publics, soient présentés conformément au chapitre 3400. Le champ d'application du chapitre 4411 [en projet] vous convient-il? Dans la négative, pourquoi?

1 Consultez la section «Procédure officielle propre aux normes nationales» du document *Procédure officielle de normalisation du CNC*.

2. Le CNC propose qu'un apport affecté soit défini comme étant un apport grevé d'une ou de plusieurs affectations externes qui satisfont aux deux critères suivants :

   a) l'affectation a fait l'objet d'une communication explicite entre l'OSBL et l'apporteur ou une autre partie externe;

   b) l'affectation impose que les ressources soient utilisées à des fins déterminées.

   Appuyez-vous la définition proposée d'un apport affecté? Dans la négative, pourquoi?

3. Le CNC propose que, selon les deux méthodes de comptabilisation, les apports non affectés soient comptabilisés en produits de la période au cours de laquelle l'OSBL a le droit d'utiliser les ressources, pourvu que l'apport puisse être évalué de façon raisonnablement certaine et que sa réception soit raisonnablement assurée. Appuyez-vous les indications proposées sur la comptabilisation des apports non affectés? Dans la négative, pourquoi?

4. Le CNC propose que, selon la méthode de la comptabilisation reportée, les apports affectés soient comptabilisés en produits au moment où (ou à mesure que) la ou les affectations externes sont respectées, pourvu que l'apport puisse être évalué de façon raisonnablement certaine et que sa réception soit raisonnablement assurée. Appuyez-vous les indications proposées sur la comptabilisation des apports affectés selon la méthode de la comptabilisation reportée? Dans la négative, pourquoi?

5. Le CNC propose que, selon la méthode de la comptabilisation immédiate, les apports affectés soient comptabilisés en produits du fonds affecté, pourvu que l'apport puisse être évalué de façon raisonnablement certaine et que sa réception soit raisonnablement assurée. Appuyez-vous les indications proposées sur la comptabilisation des apports affectés selon la méthode de la comptabilisation immédiate? Dans la négative, pourquoi?

6. Le CNC propose que, pour qu'un apport affecté soit classé comme un apport en immobilisations, l'apporteur soit tenu de préciser la fraction affectée à l'acquisition, à la construction, au développement ou à la mise en valeur d'immobilisations. Si l'apporteur ne précise pas le montant à affecter aux immobilisations, l'apport affecté n'est pas considéré comme un apport en immobilisations. Appuyez-vous les critères de classement proposés pour les apports en immobilisations? Dans la négative, pourquoi?

7. Le CNC propose que, selon la méthode de la comptabilisation reportée, les apports en immobilisations afférents à des immobilisations qui seront amorties soient reportés et comptabilisés en produits selon la même méthode que celle suivie pour l'amortissement de ces immobilisations. Il propose que les apports en immobilisations afférents à des immobilisations à durée de vie indéfinie soient comptabilisés à titre d'augmentations directes de l'actif net.

   a) Appuyez-vous les indications proposées sur la comptabilisation, selon la méthode de la comptabilisation reportée, des apports en immobilisations afférents à des immobilisations qui seront amorties? Dans la négative, pourquoi?

   b) Appuyez-vous les indications proposées sur la comptabilisation, selon la méthode de la comptabilisation reportée, des apports en immobilisations afférents à des immobilisations à durée de vie indéfinie? Dans la négative, pourquoi?

8. Le CNC propose que, selon la méthode de la comptabilisation immédiate, les apports en immobilisations soient comptabilisés en produits du fonds affecté, pourvu que l'apport en immobilisations puisse être évalué de façon raisonnablement certaine et que sa réception soit raisonnablement assurée. Appuyez-vous les indications proposées sur la comptabilisation des apports en immobilisations selon la méthode de la comptabilisation immédiate? Dans la négative, pourquoi?

9. Le CNC propose d'apporter une modification au chapitre 4400 pour exiger des organismes qu'ils fournissent des informations sur les exigences liées aux apports affectés, y compris les dotations, et sur les actifs qu'ils considèrent comme disponibles pour respecter ces exigences.

    a) Appuyez-vous les obligations d'information proposées (voir les paragraphes 4400.22A et .22D)? Dans la négative, pourquoi?

    b) À votre avis, l'obligation d'information proposée permettra-t-elle de fournir aux utilisateurs des états financiers des informations utiles à la prise de décisions sur les actifs qui sont disponibles pour respecter les exigences liées aux apports affectés? Dans la négative, pourquoi?

10. Le CNC propose d'apporter une modification au chapitre 4400 pour exiger des organismes qu'ils fournissent des informations sur leur gestion de leurs dotations, notamment sur le suivi qu'ils font de la juste valeur de leurs ressources détenues à titre de dotations et du respect des ententes relatives à leurs dotations. Il propose également d'imposer aux organismes de fournir, s'il y a lieu, des informations quantitatives sur la mesure dans laquelle la juste valeur des ressources détenues à titre de dotations est inférieure au montant qu'il faut conserver en permanence. Appuyez-vous les nouvelles obligations d'information proposées quant aux dotations (voir les paragraphes 4400.22B à .22D)? Dans la négative, pourquoi?

11. Le CNC propose de continuer à permettre à un organisme de choisir la méthode comptable consistant à comptabiliser les apports de biens et de services qui sont utilisés dans le cours normal de ses activités et dont la juste valeur peut faire l'objet d'une estimation raisonnable.

    a) Appuyez-vous les critères proposés au paragraphe 4411.25? Dans la négative, pourquoi?

    b) Appuyez-vous les nouvelles dispositions proposées en matière de présentation et d'informations à fournir quant aux apports de biens et de services (voir les paragraphes 4411.88 à .91)? Dans la négative, pourquoi?

12. Le CNC propose que, lorsqu'un organisme applique la présentation selon la comptabilité par fonds, il ne présente que trois fonds dans le corps des états financiers : un fonds non affecté, un fonds affecté et un fonds de dotation, le cas échéant.

    a) Appuyez-vous les dispositions proposées relativement à la présentation selon la comptabilité par fonds (voir les paragraphes 4400.06 et .06A)? Dans la négative, pourquoi?

    b) À votre avis, la présentation d'un fonds d'immobilisations à titre de fonds additionnels dans le corps des états financiers devrait-elle être facultative, obligatoire ou interdite? Veuillez expliquer votre raisonnement.

13. Le CNC propose de continuer de permettre, sur une base facultative, la présentation selon la comptabilité par fonds dans le chapitre 4400, et propose des modifications de ce chapitre dans le but d'accroître l'utilité des informations communiquées aux utilisateurs lorsque ce mode de présentation est appliqué. Il propose aussi que, lorsque la présentation selon la comptabilité par fonds est appliquée, les informations comparatives doivent être présentées dans le corps des états financiers, par fonds, dans un format qui concorde avec celui pour la période considérée (voir les paragraphes 4400.06B à .11). Êtes-vous favorable à cette dernière proposition? Dans la négative, pourquoi?

14. Le CNC propose plusieurs nouvelles dispositions en matière de présentation et d'informations à fournir concernant les apports, notamment :

    a) la fourniture d'informations sur les apports qui n'ont pas encore été comptabilisés en produits, y compris quand et dans quelles conditions les apports affectés inutilisés et les apports non affectés qui sont reportés à une période ultérieure pourront être utilisés (voir le paragraphe 4411.78);

b) la fourniture d'informations sur les apports reportés, y compris les variations survenues dans le solde des apports reportés, le solde des apports reportés attribuables à chaque catégorie principale d'affectations externes et le moment où les affectations externes sont censées être respectées (voir le paragraphe 4411.80);

c) selon la méthode de la comptabilisation immédiate, la fourniture d'informations sur l'actif net affecté, y compris le solde attribuable à chaque catégorie principale d'affectations externes et le moment où les affectations externes sont censées être respectées (voir le paragraphe 4411.81);

d) selon la méthode de la comptabilisation reportée, la présentation de l'amortissement des apports en immobilisations reportés dans le corps de l'état des résultats et l'indication des variations du solde des apports en immobilisations reportés ainsi que du montant des apports en immobilisations inutilisés à la fin de la période (voir les paragraphes 4411.83 et .84);

e) selon la méthode de la comptabilisation immédiate, la présentation des apports en immobilisations comptabilisés en produits dans le corps de l'état des résultats et l'indication du montant des apports en immobilisations inutilisés à la fin de la période (voir les paragraphes 4411.85 et .86).

À votre avis, ces nouvelles dispositions en matière de présentation et d'informations à fournir permettent-elles de procurer des informations utiles à la prise de décisions? Dans la négative, pourquoi?

15. Le CNC propose que le chapitre 4411 et les modifications proposées du chapitre 4400 soient appliqués rétrospectivement selon le chapitre 1506 ou soient appliqués selon l'allègement transitoire facultatif proposé.

    a) Croyez-vous qu'un allègement transitoire devrait être offert? Dans la négative, pourquoi?

    b) À votre avis, l'allègement transitoire facultatif proposé est-il suffisant (voir de l'alinéa 4411.95 b) au paragraphe .100)? Dans la négative, pourquoi?

16. Le CNC propose que le chapitre 3400 soit appliqué rétrospectivement au financement public avec contrepartie qui répond à la définition d'un apport au sens du chapitre 4410, mais qui ne répond pas à la définition proposée d'un apport au sens du chapitre 4411. Êtes-vous d'avis que les dispositions transitoires ou l'allègement transitoire prévus au chapitre 3400 ne sont pas nécessaires? Si des dispositions transitoires ou un allègement transitoire sont nécessaires, quelle forme devraient-ils prendre?

17. Le CNC propose que le chapitre 4411 [en projet] et les modifications proposées du chapitre 4400 s'appliquent aux états financiers des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2029, et qu'une application anticipée soit permise à condition que le chapitre 4411 [en projet] et les modifications proposées du chapitre 4400 soient appliqués simultanément.

    a) Appuyez-vous la date d'entrée en vigueur proposée? Dans la négative, pourquoi?

    b) À votre avis, la date d'entrée en vigueur proposée donnerait-elle suffisamment de temps aux OSBL pour la mise en œuvre de la norme et des modifications proposées? Dans la négative, pourquoi?

18. À votre avis, les exemples illustratifs proposés sont-ils utiles pour expliquer l'application des propositions? Dans la négative, pourquoi?

19. Avez-vous d'autres commentaires à formuler sur les propositions énoncées dans l'exposé-sondage?

PROPOSITIONS

CHAPITRE 4411, APPORTS REÇUS PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF

TABLE DES MATIÈRES

	Paragraphe
Objet et champ d'application	.01-.03
Définitions	.04-.13
Apports affectés	.05-.09
Dotations	.10-.11
Accords d'égalisation	.12-.13
Comptabilisation	.14-.28
Méthode de comptabilisation des produits tirés d'apports	.14-.16
Méthode de la comptabilisation reportée	.17-.20
Méthode de la comptabilisation immédiate	.21-.24
Apports de biens et de services	.25-.28
Méthode de la comptabilisation reportée	.29-.51
Comptabilisation des apports non affectés	.30-.35
Comptabilisation des apports affectés	.36-.40
Comptabilisation des apports en immobilisations	.41-.45
Comptabilisation des dotations	.46-.48
Comptabilisation des produits financiers nets	.49-.51
Méthode de la comptabilisation immédiate	.52-.68
Comptabilisation des apports non affectés	.53-.58
Comptabilisation des apports affectés	.59-.60
Comptabilisation des apports en immobilisations	.61-.62
Comptabilisation des dotations	.63-.65
Comptabilisation des produits financiers nets	.66-.68
Évaluation	.69-.71
Présentation et informations à fournir	.72-.91
Apports reportés et actif net affecté	.78-.82
Apports en immobilisations	.83-.86
Produits financiers nets	.87
Apports de biens et de services	.88-.91

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires .92-.100

Dispositions transitoires applicables à tous les organismes .96-.97

Passage de la méthode du report à la méthode de la comptabilisation immédiate .98

Passage de la méthode de la comptabilité par fonds affectés à la méthode de la comptabilisation reportée .99-.100

Annexe

Arbre de décision

Exemples illustratifs

OBJET ET CHAMP D'APPLICATION

.01 Le présent chapitre établit des normes de comptabilisation, d'évaluation, de présentation et d'information concernant les apports reçus par les organismes sans but lucratif. La comptabilisation des autres produits par les organismes sans but lucratif, par exemple ceux résultant de la vente de services ou de biens, est traitée au chapitre 3400, PRODUITS, de la Partie II du Manuel.

.02 Le présent chapitre établit aussi des normes de comptabilisation, de présentation et d'information concernant les produits financiers nets gagnés par les organismes sans but lucratif. Aux fins de l'application du présent chapitre, les produits financiers nets comprennent les produits financiers (par exemple, les intérêts et les dividendes), les gains et les pertes réalisés et non réalisés afférents aux placements, ainsi que les charges de placement (par exemple, les frais de gestion des placements). L'évaluation des produits tirés des placements est abordée dans d'autres chapitres et dépend de la nature des placements sous-jacents.

.03 Les apports peuvent provenir de nombreuses sources, notamment des particuliers, des sociétés, des pouvoirs publics et d'autres organismes sans but lucratif.

DÉFINITIONS

.04 Les définitions qui suivent s'appliquent au présent chapitre :

a) **Organisme sans but lucratif :** entité qui n'a normalement pas de titres de propriété transférables et dont l'organisation et le fonctionnement visent exclusivement des fins sociales, éducatives, professionnelles, religieuses, charitables ou de santé, ou toute autre fin non lucrative. Les membres, les apporteurs (auteurs d'apport) et les autres pourvoyeurs de ressources ne reçoivent en leur qualité aucun rendement financier directement de l'organisme.

b) **Affectation :** exigence qui impose à un organisme la façon d'utiliser les ressources. Une affectation peut être externe ou interne.

   i) Une **affectation externe** est imposée depuis l'extérieur de l'organisme et satisfait aux critères du sous-alinéa 4411.04 c)ii);

   ii) Une **affectation interne** est imposée de façon officielle par l'organisme lui-même, par exemple par résolution du conseil d'administration.

c) **Apport :** transfert sans contrepartie de trésorerie ou d'autres actifs à un organisme sans but lucratif, ou réduction, règlement ou annulation sans contrepartie d'un passif de cet organisme. Dans le cadre d'un transfert sans contrepartie, l'apporteur reçoit souvent une valeur indirecte sous forme de bienfait social, mais ce bienfait peut ne pas être considéré comme étant d'une valeur proportionnelle. Un transfert sans contrepartie diffère d'une opération avec contrepartie, car dans le cadre de celle-ci, les bienfaits sociaux potentiels sont secondaires relativement aux avantages directs que l'auteur de l'opération peut en tirer.

Les types d'apports suivants sont définis aux fins de l'application du présent chapitre :

i) **apport non affecté :** apport qui n'est pas affecté;

ii) **apport affecté :** apport grevé d'une ou de plusieurs affectations externes qui satisfont aux deux critères suivants :

a. l'affectation a fait l'objet d'une communication explicite entre l'organisme et l'apporteur ou une autre partie externe,

b. l'affectation impose que les ressources soient utilisées à des fins déterminées;

iii) **apport en immobilisations :** type d'apport affecté grevé d'une ou de plusieurs affectations externes qui exigent que l'apport soit utilisé aux fins de l'acquisition, de la construction, du développement ou de la mise en valeur d'une immobilisation. Les apports en immobilisations peuvent aussi prendre la forme d'apports directs d'immobilisations;

iv) **dotation :** type d'apport affecté, grevé d'une ou de plusieurs affectations externes qui exigent que l'apport soit conservé en permanence, bien que les actifs qui constituent celui-ci puissent changer de temps à autre.

d) **Juste valeur :** montant de la contrepartie dont conviendraient des parties compétentes agissant en toute liberté dans des conditions de pleine concurrence.

e) **Apport reporté :** apport reçu qui sera comptabilisé en produits au cours d'une période ultérieure.

f) **Fonds non affecté :** fonds qui présente la comptabilisation et l'utilisation de ressources non affectées.

g) **Fonds affecté :** fonds qui présente la comptabilisation et l'utilisation de ressources affectées. Seuls les apports affectés, à l'exclusion des dotations, et les produits financiers nets grevés d'une affectation externe sont présentés à titre de produits du fonds affecté. Les attributions de ressources à un fonds affecté qui résultent d'une affectation interne sont comptabilisées comme des virements interfonds, conformément au chapitre 4400.

h) **Fonds de dotation :** fonds qui présente le cumul des dotations et les produits tirés des dotations grevés d'affectations en vertu desquelles l'organisme est tenu de conserver ceux-ci en permanence. Seuls les dotations et les produits financiers nets grevés d'une affectation externe qu'il faut ajouter au capital des ressources détenues à titre de dotations à conserver en permanence sont présentés à titre de produits du fonds de dotation. Les attributions de ressources au fonds de dotation qui résultent d'une affectation interne sont comptabilisées comme des virements interfonds, conformément au chapitre 4400.

i) **Actif net affecté :** excédent ou déficit du fonds affecté qui représente le solde des apports affectés, reçus ou à recevoir, utilisés et inutilisés.

Apports affectés

.05 La distinction entre les apports affectés et non affectés est importante parce que les obligations d'information diffèrent selon le type d'apport. Les affectations externes sont imposées par une entité externe à l'organisme et visent à ce que l'organisme n'ait pas de pouvoir discrétionnaire quant à l'utilisation de l'apport. Aux fins du classement des apports, les apparentés sont considérés comme externes à l'organisme. Un apport qui n'est grevé que d'affectations internes n'est pas considéré comme un apport affecté aux fins de la comptabilisation des produits.

.06 Il faut qu'une affectation externe ait fait l'objet d'une communication explicite entre l'apporteur ou une autre partie externe et l'organisme au moment où l'apport est fait ou avant. Elle est généralement consignée dans une entente d'apport ou dans une correspondance entre l'organisme et l'apporteur. La communication peut également comprendre la publicité et les publications diffusées par l'organisme au sujet de l'utilisation prévue des fonds recueillis. En outre, les affectations peuvent découler de textes légaux ou réglementaires applicables à l'organisme. Lorsque l'organisme a une raison de croire que l'utilisation prévue de l'apport est claire tant pour l'apporteur que pour l'organisme, l'affectation est considérée comme ayant été explicitement communiquée.

.07 Une affectation externe qui impose que l'apport soit utilisé à des fins déterminées peut aussi exiger de l'organisme qu'il exécute une activité spécifiée avant d'avoir droit à l'apport. Une telle affectation peut comprendre une exigence liée à la performance qui prévoit que l'organisme soit tenu d'offrir un certain niveau de service, de produire un certain nombre d'unités ou d'atteindre un certain résultat. Cependant, il se peut qu'il faille utiliser un apport à des fins déterminées, mais que cet apport ne soit pas conditionnel à l'atteinte d'objectifs de performance ou de résultats particuliers. Une exigence imposant que l'apport soit dépensé ou utilisé pour des activités ou des éléments en particulier remplirait aussi le critère de l'affectation à des fins déterminées énoncé au sous-alinéa 4411.04 c)ii).

.08 Pour remplir le critère énoncé au sous-alinéa 4411.04 c)ii), il faut que la ou les affectations externes soient plus précises qu'une simple adéquation avec la nature de l'organisme ou le contexte dans lequel il exerce ses activités. Un apport qui va servir au fonctionnement courant de l'organisme ou à l'exécution générale de son mandat, sans qu'il faille exécuter une activité spécifique ou satisfaire à une exigence particulière liée à la performance, n'est pas considéré comme grevé d'une affectation externe. Lorsque l'organisme a un vaste mandat, mène diverses activités ou fournit de multiples services, l'apport est considéré comme étant affecté à des fins déterminées si, en vertu des affectations, l'apport est destiné à être utilisé pour un aspect ou une activité spécifique du mandat de l'organisme.

.09 Les exigences de nature administrative liées à un apport ne précisent pas de quelle façon il faut utiliser l'apport, et ne sont donc habituellement pas considérées comme des affectations externes. Ces exigences administratives comprennent par exemple les exigences d'information détaillée en vertu desquelles l'organisme est tenu de résumer la façon dont les fonds reçus en apport ont été dépensés et les exigences visant le dépôt d'un rapport d'audit ou d'une déclaration fiscale.

Dotations

.10 Pour qu'un apport réponde à la définition d'une dotation énoncée au sous-alinéa 4411.04 c)iv), il faut qu'il soit grevé d'une ou de plusieurs affectations externes en vertu desquelles l'organisme est tenu de conserver en permanence l'apport. Les apports grevés d'une ou de plusieurs affectations externes qui imposent que les ressources soient conservées pendant un laps de temps déterminé ne sont pas considérés comme des dotations, car il n'est pas obligatoire de les conserver en permanence et ils peuvent habituellement être utilisés par l'organisme lorsque le laps de temps est écoulé.

.11 Dans certains cas, il faut faire appel au jugement professionnel pour déterminer s'il faut qu'un apport soit conservé en permanence. Lors de cette évaluation, l'organisme prendrait en considération les faits et circonstances propres à l'apport, y compris la probabilité que celui-ci soit à sa disposition. Il ne tiendrait toutefois pas compte de ses propres intentions quant à l'utilisation de l'apport. Par exemple, l'organisme peut recevoir un apport grevé d'une affectation externe exigeant qu'il conserve l'apport en permanence. Toutefois, l'entente d'apport peut contenir une clause permettant, afin d'éviter une liquidation, de ne plus traiter le montant comme une dotation. En pareil cas, si l'organisme est en situation de continuité d'exploitation pendant la période au cours de laquelle il reçoit les ressources, il peut conclure que l'apport est une dotation, étant donné que la liquidation est un événement extrême. Par ailleurs, s'il faut conserver l'apport jusqu'au décès de l'apporteur et que l'organisme peut ensuite y avoir accès, il n'est pas considéré comme une dotation, même si l'organisme n'a pas l'intention d'utiliser ultérieurement le montant reçu en apport pour couvrir des charges.

Accords d'égalisation

.12 Les organismes sans but lucratif concluent couramment des accords d'égalisation avec des apporteurs. De tels accords peuvent prévoir que l'apporteur s'engage à égaliser d'autres apports (par exemple, l'apporteur s'engage à égaliser tous les dons versés pendant une campagne de financement particulière, jusqu'à concurrence d'un montant déterminé). Ils peuvent aussi prévoir que l'organisme sans but lucratif s'engage à égaliser l'apport consenti par un apporteur externe (par exemple, l'organisme est tenu d'égaliser une dotation externe avec des ressources internes).

.13 Le classement des ressources égalisées dépend des modalités de chaque accord. Si les ressources égalisées sont assujetties à des affectations externes, l'actif net correspondant est reclassé comme étant grevé d'affectations externes. Par exemple, si les modalités d'une dotation imposent qu'un montant interne soit conservé en permanence selon les mêmes modalités que la dotation externe, ce montant interne est classé de la même façon que la dotation, et un virement interfonds est utilisé pour reclasser l'actif net comme étant grevé d'une affectation externe.

COMPTABILISATION

Méthode de comptabilisation des produits tirés d'apports

.14 *L'organisme doit choisir l'une ou l'autre des méthodes suivantes pour comptabiliser les apports :*

a) la méthode de la comptabilisation reportée (voir les paragraphes 4411.29 à .51);

b) la méthode de la comptabilisation immédiate (voir les paragraphes 4411.52 à .68).

.15 *La méthode comptable choisie doit être appliquée uniformément à tous les apports. Si l'organisme change de méthode de comptabilisation des apports, ce changement est traité comme un changement de méthode comptable conformément au chapitre 1506, MODIFICATIONS COMPTABLES, de la Partie II du Manuel.*

.16 Les apports présentent une caractéristique qui leur est propre : ils sont souvent grevés d'une affectation externe qui impose une utilisation déterminée des ressources apportées ou, dans certains cas, leur conservation en permanence. Afin de montrer la mesure dans laquelle l'organisme a pu obtenir les ressources nécessaires pour couvrir les charges rattachées à la prestation de ses services au cours de la période, il faut présenter les apports d'une façon qui permette d'en distinguer les différents types. L'organisme atteint cet objectif en appliquant soit la méthode de la comptabilisation reportée, soit la méthode de la comptabilisation immédiate.

Méthode de la comptabilisation reportée

.17 La méthode de la comptabilisation reportée permet de présenter des informations sur les obligations d'utiliser des montants grevés d'affectations en présentant à titre de passifs les apports grevés d'affectations externes qui n'ont pas encore été respectées, tout en faisant concorder la comptabilisation des produits avec la performance.

.18 Selon la méthode de la comptabilisation reportée, les apports grevés d'une affectation externe imposant une obligation non encore remplie sont cumulés à titre d'apports reportés et présentés à titre de passifs dans l'état de la situation financière. Les apports affectés sont comptabilisés en produits au moment où (ou à mesure que) les affectations externes sont respectées.

.19 Selon la méthode de la comptabilisation reportée, les dotations ne sont pas comptabilisées en produits étant donné qu'il faut les conserver en permanence. Elles sont plutôt comptabilisées à titre d'augmentations directes de l'actif net.

.20 Il est possible d'appliquer la présentation selon la comptabilité par fonds, mais cette présentation est facultative dans le cadre de la méthode de la comptabilisation reportée.

Méthode de la comptabilisation immédiate

.21 La méthode de la comptabilisation immédiate permet de présenter des informations sur les résultats des activités de collecte de fonds en comptabilisant immédiatement les apports affectés dans le fonds correspondant.

.22 Selon la méthode de la comptabilisation immédiate, les apports non affectés, les apports affectés et les dotations sont comptabilisés séparément dans un fonds non affecté, un fonds affecté et un fonds de dotation.

.23 Selon la méthode de la comptabilisation immédiate, les apports grevés d'une affectation externe imposant une obligation non encore remplie, ainsi que les dotations, sont comptabilisés en produits et inclus dans l'actif net affecté du fonds approprié.

.24 La présentation selon la comptabilité par fonds est obligatoire dans le cadre de la méthode de la comptabilisation immédiate.

Apports de biens et de services

.25 *L'organisme doit choisir l'une ou l'autre des méthodes comptables suivantes :*

a) ne pas comptabiliser les apports de biens et de services dans les états financiers;

b) comptabiliser les apports de biens et de services dans les états financiers, mais uniquement s'ils satisfont à tous les critères suivants :

i) la juste valeur de l'apport peut faire l'objet d'une estimation raisonnable,

ii) les biens et services sont utilisés dans le cours normal des activités de l'organisme.

Ce choix doit être appliqué uniformément à tous les apports de biens et de services.

.26 Lorsque l'organisme choisit la méthode comptable consistant à comptabiliser les apports de biens et de services dans ses états financiers, les critères de l'alinéa 4411.25 b) sont appliqués individuellement à tous les biens et services qu'il reçoit en apport. Par conséquent, il se peut que certains apports de biens et de services ne soient pas comptabilisés parce qu'ils ne satisfont pas aux critères.

.27 Les apports de biens et de services qui s'inscrivent dans le cadre de la construction, du développement ou de la mise en valeur d'immobilisations ne sont pas assujettis au choix de méthode comptable du paragraphe 4411.25. De tels apports de biens et de services sont comptabilisés conformément au paragraphe 4411.41 ou au paragraphe 4411.61, et évalués conformément au chapitre 4433, IMMOBILISATIONS CORPORELLES DÉTENUES PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, ou au chapitre 4434, ACTIFS INCORPORELS DÉTENUS PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF.

.28 Lorsque, d'une part, la méthode comptable de l'organisme consiste à comptabiliser les apports de biens et de services dans ses états financiers et, d'autre part, les critères de l'alinéa 4411.25 b) sont remplis, les produits tirés d'apports de biens et de services sont comptabilisés conformément aux indications en matière de comptabilisation du présent chapitre, selon la méthode comptable choisie par l'organisme en application du paragraphe 4411.14.

MÉTHODE DE LA COMPTABILISATION REPORTÉE

.29 Les organismes qui appliquent la méthode de la comptabilité reportée peuvent choisir d'appliquer la présentation selon la comptabilité par fonds conformément aux paragraphes .06 à .11 du chapitre 4400, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF.

Comptabilisation des apports non affectés

.30 *Les apports non affectés doivent être comptabilisés en produits de la période au cours de laquelle l'organisme a le droit d'utiliser les ressources, pourvu que :*

a) l'apport non affecté puisse être évalué de façon raisonnablement certaine;

b) la réception de l'apport soit raisonnablement assurée.

Chaque apport non affecté est comptabilisé en produits uniquement lorsqu'il satisfait aux critères de comptabilisation du paragraphe 4411.30.

.31 *Si aucun apport non affecté n'a été reçu, mais que les critères de comptabilisation du paragraphe 4411.30 ont été respectés pour un apport non affecté, des produits et un actif doivent être comptabilisés pour l'apport à recevoir.*

.32 *Lorsqu'un apport non affecté a été reçu, mais que les critères de comptabilisation du paragraphe 4411.30 n'ont pas encore été respectés parce que l'organisme n'aura pas le droit d'utiliser les ressources avant une période ultérieure, les produits doivent être reportés et un passif doit être comptabilisé jusqu'à la période au cours de laquelle l'apport non affecté pourra être utilisé.*

.33 L'organisme peut recevoir un apport non affecté avant d'avoir le droit d'utiliser les ressources qui y sont associées. Il peut par exemple recevoir au cours de la période considérée une subvention de fonctionnement pour utilisation ultérieure, auquel cas il aura le droit d'utiliser les ressources au cours de la ou des périodes ultérieures couvertes par l'entente.

.34 *Les apports non affectés qui exigent le remboursement des montants inutilisés à l'apporteur doivent être comptabilisés en produits jusqu'à concurrence du montant des apports utilisés. Tout montant à rembourser à la fin de la période doit être comptabilisé à titre de passif, plutôt qu'à titre de produit.*

.35 Les apports qui sont uniquement grevés d'affectations internes ne sont pas considérés comme des apports affectés aux fins de la comptabilisation des produits et devraient donc être comptabilisés conformément aux critères du paragraphe 4411.30.

Comptabilisation des apports affectés

.36 *Les apports affectés, à l'exception des apports en immobilisations et des dotations, doivent être comptabilisés en produits au moment où (ou à mesure que) la ou les affectations externes qui y sont associées sont respectées, pourvu que :*

a) l'apport affecté puisse être évalué de façon raisonnablement certaine;

b) la réception de l'apport soit raisonnablement assurée.

Chaque apport affecté est comptabilisé en produits uniquement lorsqu'il satisfait aux critères de comptabilisation du paragraphe 4411.36.

.37 *Si aucun apport affecté n'a été reçu, mais que les critères de comptabilisation du paragraphe 4411.36 ont été respectés pour un apport affecté, des produits et un actif doivent être comptabilisés pour l'apport à recevoir.*

.38 Les produits tirés d'apports affectés ne sont pas comptabilisés avant que les affectations externes soient respectées. Les affectations externes sont respectées lorsque les ressources ont été utilisées aux fins déterminées. Ainsi, il se peut que la comptabilisation des produits ait lieu au fil du temps (par exemple, à mesure que certains actes sont posés ou que certains services sont rendus). À l'inverse, les produits peuvent aussi être comptabilisés à un moment précis (par exemple, si le respect des exigences et des obligations découle d'un seul acte, ou que le montant de l'apport ne peut pas être évalué de façon raisonnable avant que toutes les affectations externes ne soient respectées).

.39 Comme il est mentionné au paragraphe 4411.09, une exigence administrative liée à un apport n'est habituellement pas considérée comme une affectation aux fins de l'application du présent chapitre et, par conséquent, ne ferait pas obstacle à la comptabilisation de produits si toutes les affectations externes sont respectées.

.40 *Si un apport affecté a été reçu, mais que les critères de comptabilisation du paragraphe 4411.36 n'ont pas encore été respectés pour un apport affecté, les produits doivent être reportés et un passif doit être comptabilisé.*

Comptabilisation des apports en immobilisations

.41 *Les apports en immobilisations afférents à des immobilisations qui seront amorties doivent être reportés et comptabilisés en produits selon la même méthode que celle suivie pour l'amortissement des immobilisations.*

.42 *Les apports en immobilisations afférents à des immobilisations à durée de vie indéfinie doivent être comptabilisés à titre d'augmentations directes de l'actif net.*

.43 *Les apports affectés à l'acquisition, à la construction, au développement ou à la mise en valeur d'une immobilisation doivent être reportés jusqu'à ce que l'immobilisation soit acquise, construite, développée ou mise en valeur. Une fois l'immobilisation acquise, construite, développée ou mise en valeur, l'apport en immobilisations doit être comptabilisé en produits ou en actif net conformément aux paragraphes 4411.41 et .42.*

.44 Un apport peut être affecté à un certain domaine d'activité sans que l'apporteur précise la fraction affectée à l'acquisition, à la construction, au développement ou à la mise en valeur d'immobilisations. Pour qu'un apport affecté soit comptabilisé comme un apport en immobilisations, il faut que l'apporteur précise la fraction affectée à l'acquisition, à la construction, au développement ou à la mise en valeur d'immobilisations qui contribueront au respect des affectations. Selon les paragraphes 4411.41 à .43, lorsque l'apporteur précise qu'une fraction d'un apport sera affectée à l'acquisition, à la construction, au développement ou à la mise en valeur d'immobilisations, seul le montant spécifié est comptabilisé comme un apport en immobilisations. Si l'apporteur ne fait pas une telle précision, l'apport devrait être classé à titre d'apport affecté et comptabilisé en produits lorsque les critères du paragraphe 4411.36 sont remplis, sans égard au fait qu'une partie des dépenses ont trait à l'acquisition, à la construction, au développement ou à la mise en valeur d'immobilisations.

.45 Les organismes qui satisfont aux critères énoncés au paragraphe .03 du chapitre 4433, IMMOBILISATIONS CORPORELLES DÉTENUES PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, ou au paragraphe .02 du chapitre 4434, ACTIFS INCORPORELS DÉTENUS PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, et qui passent les immobilisations en charges au moment de l'acquisition reportent et comptabilisent les produits tirés des apports en immobilisations dans la ou les mêmes périodes où les charges correspondantes sont comptabilisées.

Comptabilisation des dotations

.46 *Les dotations doivent être comptabilisées à titre d'augmentations directes de l'actif net de la période au cours de laquelle :*

a) la dotation peut être évaluée de façon raisonnablement certaine;

b) la réception de l'apport est raisonnablement assurée.

Chaque dotation est comptabilisée à titre d'augmentation directe de l'actif net uniquement lorsqu'elle satisfait aux critères de comptabilisation du paragraphe 4411.46.

.47 Les produits financiers nets tirés des ressources détenues à titre de dotations devraient être comptabilisés conformément au paragraphe 4411.49.

.48 Comme il est indiqué au paragraphe 4411.10, les apports grevés d'une ou de plusieurs affectations externes qui imposent que les ressources soient conservées pendant un laps de temps déterminé ne sont pas considérés comme des dotations, car il n'est pas obligatoire de les conserver en permanence et ils peuvent habituellement être utilisés par l'organisme lorsque le laps de temps est écoulé. De tels apports sont comptabilisés en produits conformément aux paragraphes 4411.30 à .35 s'ils répondent à la définition d'un apport non affecté ou aux paragraphes 4411.36 à .40 s'ils répondent à la définition d'un apport affecté.

Comptabilisation des produits financiers nets

.49 *En ce qui concerne les produits financiers nets qu'il a gagnés, l'organisme doit :*

a) comptabiliser les produits financiers nets non grevés d'une affectation externe dans l'état des résultats;

b) comptabiliser les produits financiers nets grevés d'une affectation externe qu'il faut ajouter au capital des ressources détenues à titre de dotations à conserver en permanence comme des augmentations ou des diminutions directes de l'actif net;

c) comptabiliser les autres produits financiers nets grevés d'une affectation externe dans l'état des résultats ou dans le solde des apports reportés approprié, selon la nature des affectations, de la manière décrite aux paragraphes 4411.36 à .40.

.50 Les produits financiers sont évalués conformément aux indications données dans d'autres chapitres relativement au type de placement. Par exemple, les produits tirés d'un actif évalué au coût amorti selon le chapitre 3856, INSTRUMENTS FINANCIERS, sont comptabilisés et évalués conformément aux indications de ce chapitre.

.51 Pour déterminer si les produits financiers nets tirés de placements sont grevés ou non d'une affectation externe, il faut tenir compte des affectations imposées par l'apporteur.

MÉTHODE DE LA COMPTABILISATION IMMÉDIATE

.52 *Les organismes qui appliquent la méthode de la comptabilisation immédiate doivent appliquer la présentation selon la comptabilité par fonds conformément aux paragraphes .06 à .11 du chapitre 4400, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF.*

Comptabilisation des apports non affectés

.53 *Les apports non affectés doivent être comptabilisés en produits du fonds non affecté de la période au cours de laquelle l'organisme a le droit d'utiliser les ressources, pourvu que :*

a) l'apport non affecté puisse être évalué de façon raisonnablement certaine;

b) la réception de l'apport soit raisonnablement assurée.

Chaque apport non affecté est comptabilisé en produits uniquement lorsqu'il satisfait aux critères de comptabilisation du paragraphe 4411.53.

.54 *Si aucun apport non affecté n'a été reçu, mais que les critères de comptabilisation du paragraphe 4411.53 ont été respectés pour un apport non affecté, des produits et un actif doivent être comptabilisés pour l'apport à recevoir.*

.55 *Lorsqu'un apport non affecté a été reçu, mais que les critères de comptabilisation du paragraphe 4411.53 n'ont pas encore été respectés parce que l'organisme n'aura pas le droit d'utiliser les ressources avant une période ultérieure, les produits doivent être reportés et un passif doit être comptabilisé jusqu'à la période au cours de laquelle l'apport non affecté pourra être utilisé.*

.56 L'organisme peut recevoir un apport non affecté avant d'avoir le droit d'utiliser les ressources qui y sont associées. Il peut par exemple recevoir au cours de la période considérée une subvention de fonctionnement pour utilisation ultérieure, auquel cas il aura le droit d'utiliser les ressources au cours de la ou des périodes ultérieures couvertes par l'entente.

.57 *Les apports non affectés qui exigent le remboursement des montants inutilisés à l'apporteur doivent être comptabilisés en produits jusqu'à concurrence du montant des apports utilisés. Tout montant à rembourser à la fin de la période doit être comptabilisé à titre de passif, plutôt qu'à titre de produit.*

.58 Les apports qui sont uniquement grevés d'affectations internes ne sont pas considérés comme des apports affectés aux fins de la comptabilisation des produits et devraient donc être comptabilisés conformément aux dispositions du paragraphe 4411.53.

Comptabilisation des apports affectés

.59 *Les apports affectés, à l'exception des apports en immobilisations et des dotations, doivent être comptabilisés en produits du fonds affecté de la période au cours de laquelle :*

a) l'apport affecté peut être évalué de façon raisonnablement certaine;

b) la réception de l'apport est raisonnablement assurée.

Chaque apport affecté est comptabilisé en produits uniquement lorsqu'il satisfait aux critères de comptabilisation du paragraphe 4411.59.

.60 *Si aucun apport affecté n'a été reçu, mais que les critères de comptabilisation du paragraphe 4411.59 ont été respectés pour un apport affecté, des produits et un actif doivent être comptabilisés pour l'apport à recevoir.*

Comptabilisation des apports en immobilisations

.61 *Les apports en immobilisations doivent être comptabilisés en produits du fonds affecté de la période au cours de laquelle :*

a) l'apport en immobilisations peut être évalué de façon raisonnablement certaine;

b) la réception de l'apport est raisonnablement assurée.

Chaque apport en immobilisations est comptabilisé en produits uniquement lorsqu'il satisfait aux critères de comptabilisation du paragraphe 4411.61.

.62 Un apport peut être affecté à un certain domaine d'activité sans que l'apporteur précise la fraction affectée à l'acquisition, à la construction, au développement ou à la mise en valeur d'immobilisations. Pour qu'un apport affecté soit comptabilisé comme un apport en immobilisations, il faut que l'apporteur précise la fraction affectée à l'acquisition, à la construction, au développement ou à la mise en valeur d'immobilisations qui contribueront au respect des affectations. Selon le paragraphe 4411.61, lorsque l'apporteur précise qu'une fraction d'un apport sera affectée à l'acquisition, à la construction, au développement ou à la mise en valeur d'immobilisations, seul le montant spécifié est comptabilisé comme un apport en immobilisations. Si l'apporteur ne fait pas une telle précision, l'apport devrait être classé à

titre d'apport affecté et comptabilisé en produits lorsque les critères du paragraphe 4411.59 sont remplis, sans égard au fait qu'une partie des dépenses ont trait à l'acquisition, à la construction, au développement ou à la mise en valeur d'immobilisations.

Comptabilisation des dotations

.63 *Les dotations doivent être comptabilisées en produits du fonds de dotation de la période au cours de laquelle :*

a) la dotation peut être évaluée de façon raisonnablement certaine;

b) la réception de l'apport est raisonnablement assurée.

Chaque dotation est comptabilisée en produits uniquement lorsqu'elle satisfait aux critères de comptabilisation du paragraphe 4411.63.

.64 Les produits financiers nets tirés des ressources détenues en dotations devraient être comptabilisés conformément au paragraphe 4411.66.

.65 Comme il est indiqué au paragraphe 4411.10, les apports grevés d'une ou de plusieurs affectations externes qui imposent que les ressources soient conservées pendant un laps de temps déterminé ne sont pas considérés comme des dotations, car il n'est pas obligatoire de les conserver en permanence et ils peuvent habituellement être utilisés par l'organisme lorsque le laps de temps est écoulé. De tels apports sont comptabilisés en produits conformément aux paragraphes 4411.53 à .58 s'ils répondent à la définition d'un apport non affecté ou aux paragraphes 4411.59 et .60 s'ils répondent à la définition d'un apport affecté.

Comptabilisation des produits financiers nets

.66 *En ce qui concerne les produits financiers nets qu'il a gagnés, l'organisme doit :*

a) comptabiliser les produits financiers nets non grevés d'une affectation externe dans l'état des résultats, dans le fonds non affecté;

b) comptabiliser les produits financiers nets grevés d'une affectation externe qu'il faut ajouter au capital des ressources détenues à titre de dotations à conserver en permanence dans l'état des résultats, dans le fonds de dotation;

c) comptabiliser les autres produits financiers nets grevés d'une affectation externe dans l'état des résultats, dans le fonds affecté.

.67 Les produits financiers sont évalués conformément aux indications données dans d'autres chapitres relativement au type de placement. Par exemple, les produits tirés d'un actif évalué au coût amorti selon le chapitre 3856, INSTRUMENTS FINANCIERS, de la Partie II du Manuel sont comptabilisés et évalués conformément aux indications de ce chapitre.

.68 Pour déterminer si les produits financiers nets tirés de placements sont grevés ou non d'une affectation externe, il faut tenir compte des affectations imposées par l'apporteur.

ÉVALUATION

.69 *Les apports doivent être évalués à leur juste valeur à la date de leur comptabilisation initiale, sauf pour ce qui est précisé au paragraphe 4411.71.*

.70 L'estimation de la juste valeur d'un apport d'actifs autres que de la trésorerie devrait se fonder sur des valeurs de marché ou d'expertise. La juste valeur des apports de biens et de services qui sont normalement achetés devrait être déterminée par référence au prix d'achat de biens et de services similaires.

.71 Si la juste valeur des apports en immobilisations ne peut pas être raisonnablement déterminée, ils sont évalués conformément aux indications du paragraphe .07 du chapitre 4433, IMMOBILISATIONS CORPORELLES DÉTENUES PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, pour les immobilisations corporelles ou du paragraphe .11 du chapitre 4434, ACTIFS INCORPORELS DÉTENUS PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, pour les immobilisations incorporelles.

PRÉSENTATION ET INFORMATIONS À FOURNIR

.72 *L'organisme doit indiquer la méthode suivie pour la comptabilisation des produits tirés d'apports, selon les méthodes de comptabilisation énoncées au paragraphe 4411.14.*

.73 *L'organisme doit indiquer les méthodes suivies pour la comptabilisation des dotations et des apports affectés.*

.74 *L'organisme doit présenter séparément dans le corps des états financiers ou indiquer dans les notes complémentaires ses produits tirés d'apports par source principale.*

.75 Les informations sur les sources des produits tirés d'apports devraient être fournies pour chaque source d'apports importants pour l'organisme. Les sources devraient être groupées selon les principales catégories, par exemple les différents ordres de gouvernement, les fondations, les entreprises, les particuliers et les organismes sans but lucratif.

.76 *Si la poursuite des activités courantes de l'organisme dépend d'un ou de plusieurs apports importants provenant d'une autre partie, il doit mentionner et expliquer la dépendance économique envers cette partie.*

.77 Pour déterminer s'il est dépendant d'une autre partie, l'organisme prend en considération la facilité avec laquelle il pourrait remplacer les apports provenant de cette partie par des apports assortis de modalités semblables provenant d'une autre partie.

Apports reportés et actif net affecté

.78 *L'organisme doit fournir des informations qui permettront aux utilisateurs des états financiers de comprendre quand et dans quelles conditions les apports affectés inutilisés et les apports non affectés qui sont reportés à une période ultérieure pourront être utilisés.*

.79 L'organisme peut avoir reçu des apports qu'il ne peut pas utiliser à la date de clôture. Cela peut se produire lorsque l'organisme a reçu un apport non affecté destiné à être utilisé au cours d'une période ultérieure, ou lorsque la ou les affectations associées à un apport affecté n'ont pas encore été respectées. Les informations qui indiquent quand et dans quelles conditions ces apports deviendront prêts à être utilisés sont importantes, puisqu'elles aident les utilisateurs des états financiers à évaluer les ressources économiques auxquelles l'organisme pourra avoir accès à l'avenir.

.80 *L'organisme qui présente des apports reportés doit indiquer :*

a) la nature et le montant de la variation du solde des apports reportés survenue au cours de la période;

b) le solde des apports reportés attribuables à chaque catégorie principale d'affectations externes;

c) le solde des apports reportés – à l'exception des apports en immobilisations reportés – attribuables à chaque catégorie principale d'affectations externes pour laquelle la ou les affectations sont censées être respectées au cours des périodes suivantes, à compter de la date de l'état de la situation financière :

i) au cours du prochain exercice,

ii) au cours des deux à cinq prochains exercices,

iii) pendant un laps de temps indéterminé;

d) le solde des apports affectés et les conditions dans lesquelles ceux-ci pourraient être mis à la disposition de l'organisme sans que la ou les affectations externes soient respectées, s'il y a lieu.

.81 *L'organisme qui applique la méthode de la comptabilisation immédiate pour comptabiliser les apports selon le paragraphe 4411.14 doit également indiquer :*

a) le solde de l'actif net attribuable à chaque catégorie principale d'affectations externes;

b) le solde de l'actif net – à l'exception de celui qui est lié aux apports en immobilisations – attribuable à chaque catégorie principale d'affectations externes pour laquelle la ou les affectations sont censées être respectées au cours des périodes suivantes, à compter de la date de l'état de la situation financière :

i) au cours du prochain exercice,

ii) au cours des deux à cinq prochains exercices,

iii) pendant un laps de temps indéterminé;

c) le solde des apports affectés et les conditions dans lesquelles ceux-ci pourraient être mis à la disposition de l'organisme sans que la ou les affectations externes soient respectées, s'il y a lieu.

.82 La communication des catégories principales d'affectations externes devrait être affaire de jugement. Pour déterminer comment classer les affectations, l'organisme tient compte de l'utilisation prévue des ressources, de la nature de l'affectation par rapport au mandat ou aux activités de l'organisme, de la source des apports et de l'importance relative des montants grevés d'affectations.

Apports en immobilisations

.83 *L'organisme qui applique la méthode de la comptabilisation reportée doit présenter séparément dans le corps de l'état des résultats l'amortissement des apports en immobilisations reportés comptabilisés en produits selon le paragraphe 4411.41.*

.84 *L'organisme qui applique la méthode de la comptabilisation reportée doit indiquer :*

a) la nature et le montant de la variation du solde des apports en immobilisations reportés survenue au cours de la période;

b) le montant des apports en immobilisations reportés affectés à l'acquisition, à la construction, au développement ou à la mise en valeur d'une immobilisation qui n'a pas été dépensé à la fin de la période.

.85 *L'organisme qui applique la méthode de la comptabilisation immédiate doit présenter séparément dans le corps de l'état des résultats le montant des apports en immobilisations affectés à l'acquisition, à la construction, au développement ou à la mise en valeur d'une immobilisation, comptabilisé en produits selon le paragraphe 4411.61.*

.86 *L'organisme qui applique la méthode de la comptabilisation immédiate doit indiquer le montant des apports en immobilisations affectés à l'acquisition, à la construction, au développement ou à la mise en valeur d'une immobilisation qui n'a pas été dépensé à la fin de la période.*

Produits financiers nets

.87 *L'organisme doit fournir les informations suivantes, le cas échéant, relativement aux produits financiers nets tirés des ressources détenues à titre de dotations au cours de la période :*

a) les montants comptabilisés dans l'état des résultats (dans chaque fonds non affecté, fonds affecté et fonds de dotation, s'il y a lieu, lorsque l'organisme applique la présentation selon la comptabilité par fonds);

b) les montants reportés;

c) les montants comptabilisés à titre d'augmentations ou de diminutions directes de l'actif net;

d) le montant total.

Apports de biens et de services

.88 *L'organisme doit indiquer la méthode suivie pour la comptabilisation des apports de biens et de services.*

.89 *Si l'organisme comptabilise les apports de biens et de services dans ses états financiers, il doit présenter séparément dans le corps de l'état des résultats le montant des produits comptabilisés tirés des apports de biens et de services.*

.90 *L'organisme doit indiquer :*

a) la nature et le montant, par catégorie principale d'opérations, des apports de biens et de services comptabilisés dans les états financiers;

b) des informations qualitatives, par catégorie principale d'opérations, sur la nature des apports de biens et de services reçus – mais non comptabilisés – pendant la période;

c) sa dépendance à l'égard des apports de biens et de services pour l'atteinte de ses objectifs pendant la période ou dans l'avenir. L'organisme doit fournir cette information même si les apports de biens et de services ne sont pas comptabilisés dans ses états financiers.

.91 L'obligation d'information énoncée à l'alinéa 4411.90 b) s'applique à l'organisme qui choisit de ne pas comptabiliser les apports de biens et de services dans ses états financiers conformément au paragraphe 4411.25. De plus, l'obligation d'information énoncée à l'alinéa 4411.90 b) s'applique à l'organisme qui choisit de comptabiliser les apports de biens et de services conformément au paragraphe 4411.25 lorsqu'il reçoit des apports qui ne satisfont pas aux critères de l'alinéa 4411.25 b) et qui ne sont donc pas comptabilisés dans les états financiers.

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES

.92 Le présent chapitre s'applique aux états financiers annuels des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2029. Une application anticipée est permise à condition que les modifications apportées en [MOIS 2028] au chapitre 4400, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, soient aussi appliquées.

.93 Aux fins de l'application des dispositions transitoires prévues aux paragraphes 4411.94 à .100, la date de première application est la date d'ouverture de l'exercice pour lequel l'organisme applique le présent chapitre pour la première fois.

.94 Lors de la première application du présent chapitre, l'organisme n'a pas besoin de satisfaire aux critères énoncés à l'alinéa .06 b) du chapitre 1506, MODIFICATIONS COMPTABLES, de la Partie II du Manuel pour choisir la méthode de comptabilisation des apports en produits selon le paragraphe 4411.14. Selon cette disposition transitoire, l'organisme qui comptabilisait auparavant les apports conformément au chapitre 4410, APPORTS — COMPTABILISATION DES PRODUITS, peut choisir l'une ou l'autre des méthodes de comptabilisation prévues au paragraphe 4411.14 lors de la première application du présent chapitre.

.95 *Quelle que soit la méthode de comptabilisation des produits tirés d'apports choisie au paragraphe 4411.14, l'organisme doit appliquer le présent chapitre :*

a) soit de manière rétrospective selon le chapitre 1506, MODIFICATIONS COMPTABLES;

b) soit de manière rétrospective uniquement aux apports comptabilisés en produits ou en actif net à compter de l'ouverture de la première période présentée dans les états financiers pour lesquels l'organisme applique le présent chapitre pour la première fois. Si l'organisme applique la présente disposition transitoire, il doit l'indiquer.

Dispositions transitoires applicables à tous les organismes

.96 Si l'organisme applique la disposition transitoire énoncée à l'alinéa 4411.95 b), il n'est pas tenu d'apporter des ajustements rétrospectifs relativement aux apports qui ont été comptabilisés en produits ou en actif net avant le début de la première période présentée dans les états financiers. Cependant, l'organisme est tenu d'appliquer le présent chapitre rétrospectivement aux apports qui ont été comptabilisés initialement en produits ou en actif net dans la ou les périodes précédentes présentées dans ses premiers états financiers préparés conformément au présent chapitre.

.97 *Si l'organisme applique la disposition transitoire énoncée à l'alinéa 4411.95 b), il doit évaluer si le solde d'ouverture des apports reportés de la première période présentée comprend des apports qui satisfont aux critères de comptabilisation des produits du présent chapitre. Pour de tels montants compris dans les apports reportés, l'organisme doit apporter un ajustement rétrospectif au solde d'ouverture de l'actif net de la première période présentée.*

Passage de la méthode du report à la méthode de la comptabilisation immédiate

.98 *Si l'organisme applique la disposition transitoire énoncée à l'alinéa 4411.95 b) et passe de la méthode du report appliquée conformément au chapitre 4410, APPORTS — COMPTABILISATION DES PRODUITS, à la méthode de la comptabilisation immédiate appliquée conformément au présent chapitre, il doit comptabiliser l'effet cumulatif du changement au début de la première période présentée, comme suit :*

a) évaluer le solde d'ouverture des apports reportés en appliquant la disposition transitoire énoncée au paragraphe 4411.97 et ajuster les apports grevés d'affectations externes qui satisfont aux critères de comptabilisation des produits du présent chapitre en les imputant au solde d'ouverture de l'actif net grevé d'affectations externes dans le fonds affecté;

b) ajuster le solde d'ouverture de l'actif net non affecté en l'imputant au solde d'ouverture de l'actif net dans le fonds non affecté;

c) ajuster le solde d'ouverture des apports en immobilisations reportés en l'imputant au solde d'ouverture de l'actif net grevé d'affectations externes dans le fonds affecté;

d) ajuster le solde d'ouverture de l'actif net qu'il faut, en vertu d'affectations externes, conserver en permanence à titre de dotations, en l'imputant au solde d'ouverture de l'actif net grevé d'affectations externes dans le fonds de dotation.

Passage de la méthode de la comptabilité par fonds affectés à la méthode de la comptabilisation reportée

.99 *Si l'organisme applique la disposition transitoire énoncée à l'alinéa 4411.95 b) et passe de la méthode de la comptabilité par fonds affectés appliquée conformément au chapitre 4410, APPORTS — COMPTABILISATION DES PRODUITS, à la méthode de la comptabilisation reportée appliquée conformément au présent chapitre, il doit comptabiliser l'effet cumulatif du changement au début de la première période présentée, comme suit :*

a) ajuster le solde d'ouverture de l'actif net dans le fonds d'administration ou le fonds non affecté en l'imputant au solde d'ouverture de l'actif net non affecté;

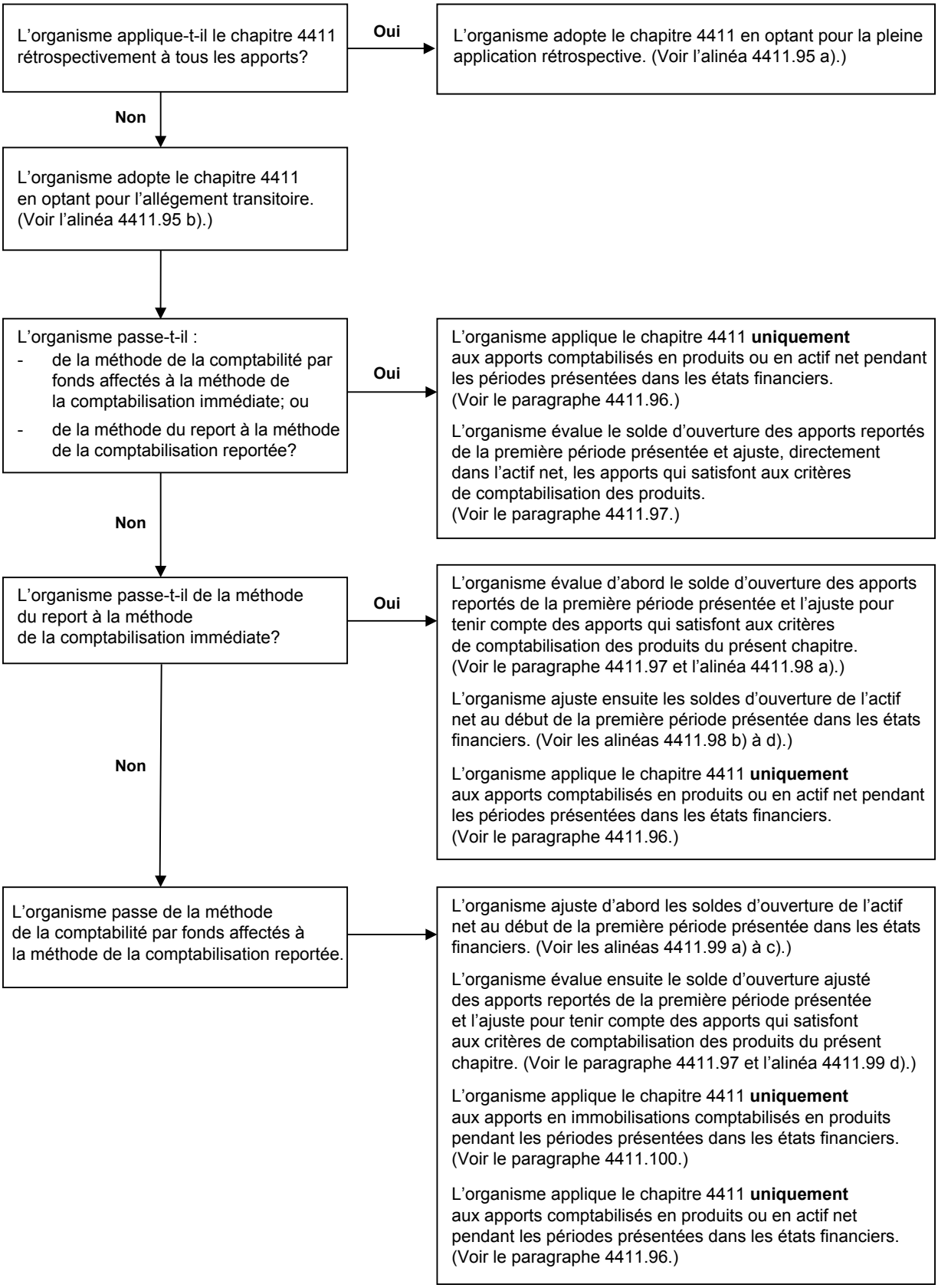
b) ajuster le solde d'ouverture de l'actif net grevé d'affectations externes dans le fonds affecté en l'imputant au solde d'ouverture des apports reportés;

c) ajuster le solde d'ouverture de l'actif net grevé d'affectations externes dans le fonds de dotation en l'imputant au solde d'ouverture de l'actif net qu'il faut, en vertu d'affectations externes, conserver en permanence à titre de dotations;

d) évaluer le solde d'ouverture des apports reportés, y compris les ajustements découlant de l'application de l'alinéa 4411.99 b), en appliquant la disposition transitoire énoncée au paragraphe 4411.97 et ajuster les apports qui satisfont aux critères de comptabilisation des produits du présent chapitre en les imputant au solde d'ouverture de l'actif net non affecté.

.100 Si l'organisme applique les dispositions transitoires énoncées à l'alinéa 4411.95 b) et au paragraphe 4411.99, il n'est pas tenu d'apporter des ajustements rétrospectifs relativement aux apports en immobilisations, au sens du sous-alinéa 4411.04 c)iii), qui ont entièrement été comptabilisés en produits avant le début de la première période présentée. Cependant, l'organisme est tenu d'appliquer le présent chapitre rétrospectivement aux apports en immobilisations qui ont été comptabilisés initialement en produits dans la ou les périodes comparatives présentées dans ses premiers états financiers préparés conformément au présent chapitre.

Annexe – Arbre de décision : dispositions transitoires



EXEMPLES ILLUSTRATIFS

Les exemples qui suivent ont été conçus uniquement à titre d'illustration.

Ils montrent comment le traitement comptable préconisé dans le présent chapitre peut être appliqué dans des situations particulières. Toute question de principe ayant trait à une situation particulière devrait être réglée à la lumière des dispositions du chapitre.

Exemple 1 – Définition d'un apport

Exemple 2 – Classement d'un apport affecté

Exemple 3 – Classement et comptabilisation d'un apport non affecté destiné à être utilisé au cours d'une période ultérieure

Exemple 4 – Classement et comptabilisation d'un apport grevé d'une affectation qui n'a pas été respectée au cours de la période considérée

Exemple 5 – Application des critères de comptabilisation d'un apport affecté selon la méthode de la comptabilisation immédiate

Exemple 6 – Classement d'un apport en immobilisations

Exemple 7 – Classement et comptabilisation d'un apport en immobilisations

Exemple 8 – Classement d'une dotation

Exemple 1 – Définition d'un apport

Cet exemple illustre l'application de la définition d'un apport, énoncée à l'alinéa 4411.04 c), à une opération comprenant à la fois un apport et un accord de prestation de services moyennant des frais. D'autres méthodes raisonnables de répartition entre les montants avec contrepartie et les montants sans contrepartie peuvent également être appropriées.

Mise en situation

Musée Village (MV) est un organisme sans but lucratif canadien qui exploite un musée consacré à l'histoire de Village. MV exige un droit d'entrée quotidien de 10 $ et propose les options d'abonnement annuel suivantes :

a) un abonnement de 100 $ qui donne droit à un nombre illimité d'entrées quotidiennes pour le membre et un invité pendant un an. MV a constaté que la plupart des membres visitent le musée plusieurs fois au cours de l'année;

b) un abonnement Platine de 1 000 $ qui donne droit à un nombre illimité d'entrées quotidiennes pour le membre et un invité pendant un an. Le nom du membre figure également sur la liste des bienfaiteurs affichée à l'entrée du musée, qui comprend les membres Platine et les grands donateurs.

Les options d'abonnement répondraient-elles à la définition d'un apport?

En appliquant la définition d'un apport énoncée à l'alinéa 4411.04 c), MV cherche à déterminer si la cotisation constitue un transfert sans contrepartie.

Abonnement annuel

L'abonnement annuel donne droit à un nombre illimité d'entrées quotidiennes pour le membre et un invité, ce qui constitue un service et procure une valeur à l'apporteur. Comme la plupart des membres visitent le musée plusieurs fois par année et qu'un droit d'entrée d'une journée pour deux personnes coûterait 20 $, MV conclut qu'il est raisonnable de s'attendre à ce qu'un membre attribue une valeur de 100 $ ou plus à l'accès illimité au musée pour lui-même et un invité. Conformément à cette analyse, MV conclut que la totalité de la cotisation annuelle constitue une opération avec contrepartie et ne répond pas à la définition d'un apport.

Abonnement Platine

L'abonnement Platine donne droit à un nombre illimité d'entrées quotidiennes pour le membre et un invité, ce qui constitue un service et procure une valeur à l'apporteur. MV attribue à la composante donnant droit à un nombre illimité d'entrées quotidiennes une valeur de 100 $, compte tenu du coût de l'abonnement annuel, et considère que cette composante de l'abonnement Platine constitue une opération avec contrepartie qui ne répond pas à la définition d'un apport. MV conclut que le fait d'afficher le nom du membre sur la liste des bienfaiteurs ne procure aucune valeur importante à l'apporteur. MV considère que la composante restante de la cotisation de l'abonnement Platine constitue une opération sans contrepartie qui répond à la définition d'un apport. L'organisme classe donc 900 $ à titre d'apport.

Exemple 2 – Classement d'un apport affecté

Cet exemple illustre l'application de la définition d'un apport non affecté, énoncée au sous-alinéa 4411.04 c)i), et de celle d'un apport affecté, énoncée au sous-alinéa 4411.04 c)ii), ainsi que des indications fournies aux paragraphes 4411.05 à .09, en vue de déterminer le classement d'un apport affecté à des fins plus précises que l'exécution du mandat général de l'organisme.

Mise en situation

Prévention et Soins (PS) est un organisme sans but lucratif canadien qui a pour mission d'offrir des traitements, du soutien et des soins aux personnes aux prises avec un trouble lié à l'usage de substances, ainsi qu'à leur famille. L'exercice de PS se termine le 31 décembre.

Compte tenu de la gravité de la crise des opioïdes, le gouvernement provincial a approuvé un budget spécial prévoyant l'attribution de fonds supplémentaires aux organismes sans but lucratif œuvrant dans ce secteur; il s'agit du Programme de financement d'urgence. PS a fait une demande de subvention dans le cadre de ce programme, qui a été approuvée.

Le 1er avril 20X0, PS a reçu la totalité de la subvention en question. L'entente de subvention fait référence au Programme de financement d'urgence et précise qu'il faut que les fonds servent à financer des programmes et des activités visant à lutter contre la crise des opioïdes. Elle ne contient pas de liste d'activités ou d'objectifs spécifiques que l'organisme bénéficiaire est tenu de réaliser. Elle ne fait pas non plus référence à un exercice ou à un échéancier en particulier.

La subvention d'urgence est-elle un apport affecté?

En application du sous-alinéa 4411.04 c)ii), PS cherche à déterminer si la subvention d'urgence répond à la définition d'un apport affecté. L'entente de subvention conclue entre PS et le gouvernement provincial précise qu'il faut que la subvention d'urgence serve à financer des programmes et des activités visant à lutter contre la crise des opioïdes. L'apport est donc affecté, parce que l'affectation a fait l'objet d'une communication explicite entre l'organisme et l'apporteur et qu'elle impose que la subvention soit utilisée à des fins déterminées. Le paragraphe 4411.08 précise également que, pour qu'un apport soit affecté à des fins déterminées, il faut que l'affectation externe soit plus précise qu'une simple adéquation avec la nature de l'organisme ou le contexte dans lequel il exerce ses activités. Bien que le mandat de PS consiste à offrir des traitements, du soutien et des soins aux personnes aux prises avec un trouble lié à l'usage de substances, ainsi qu'à leur famille, il faut que la subvention serve à lutter contre la crise des opioïdes, ce qui correspond à une fin plus précise que le mandat général de PS.

Exemple 3 – Classement et comptabilisation d'un apport non affecté destiné à être utilisé au cours d'une période ultérieure

Cet exemple illustre l'application de la définition d'un apport non affecté, énoncée au sous-alinéa 4411.04 c)i), et de celle d'un apport affecté, énoncée au sous-alinéa 4411.04 c)ii), ainsi que des indications fournies aux paragraphes 4411.05 à .09, en vue de déterminer le classement d'un apport visant l'exécution du mandat général de l'organisme.

L'exemple illustre également l'application des indications sur la comptabilisation des produits tirés d'apports non affectés, comptabilisés soit selon la méthode de la comptabilisation reportée, conformément aux paragraphes 4411.30 à .35, soit selon la méthode de la comptabilisation immédiate, conformément aux paragraphes 4411.53 à .58. Par conséquent, une analyse distincte de la comptabilisation des produits tirés d'apports est fournie pour chacune des méthodes suivantes :

- la méthode de la comptabilisation reportée;
- la méthode de la comptabilisation immédiate.

Mise en situation

Services à la jeunesse urbaine (SJU) est un organisme sans but lucratif canadien qui a pour mission d'offrir des services d'aide aux jeunes du centre-ville. Son exercice se termine le 31 mars.

Les activités de SJU sont principalement financées par une subvention de fonctionnement annuelle versée par les pouvoirs publics. Le 15 mars 20X5, SJU a reçu un versement de 900 000 $ destiné au financement de ses activités pour la période allant du 1er avril 20X5 au 31 mars 20X6. L'entente de financement précise qu'il faut que les fonds soient affectés à la réalisation des objectifs de SJU, à savoir fournir des services aux jeunes de la municipalité. Pour être admissible au financement, SJU est tenu de présenter des états financiers audités pour la période couverte par la subvention. Les fonds inutilisés à la fin de la période seront soit restitués aux pouvoirs publics, soit, avec leur accord, reportés à l'exercice suivant. Les charges d'exploitation de SJU pour l'exercice clos le 31 mars 20X6 sont de 850 000 $.

La subvention est-elle un apport affecté?

SJU se demande si la subvention de fonctionnement est un apport affecté. L'entente de financement précise qu'il faut que les fonds soient affectés à la réalisation des objectifs de SJU, à savoir fournir des services aux jeunes de la municipalité. En ce qui concerne le sous-alinéa 4411.04 c)ii), rien n'impose que le financement soit affecté à des fins déterminées. L'apport répond donc à la définition d'un apport non affecté donnée au sous-alinéa 4411.04 c)i) puisqu'un apport qui va servir au fonctionnement courant de l'organisme ou à l'exécution générale de son mandat n'est pas considéré comme grevé d'une affectation externe, à moins qu'il soit grevé d'une autre affectation selon le paragraphe 4411.08.

Quel montant des produits tirés d'apports SJU devrait-il comptabiliser pour chaque exercice?

Méthode de la comptabilisation reportée

Selon la méthode de la comptabilisation reportée, SJU applique les critères de comptabilisation énoncés au paragraphe 4411.30 pour les apports non affectés. L'évaluation et la réception de l'apport sont raisonnablement certaines, puisque le versement a été reçu le 15 mars 20X5. Toutefois, selon le paragraphe 4411.30, les apports non affectés doivent être comptabilisés en produits uniquement dans la période au cours de laquelle l'organisme a le droit d'utiliser les ressources. Or, l'entente de financement précise que l'apport vise à financer les activités de SJU pour l'exercice 20X6. Étant donné que l'apport a été reçu au cours de l'exercice 20X5, mais ne pourra être utilisé qu'à partir de l'exercice 20X6, SJU prend aussi en considération les indications du paragraphe 4411.32. Par conséquent, SJU reporte la comptabilisation des produits à la période ultérieure au cours de laquelle les fonds seront utilisables et ne comptabilise aucun produit au titre de cet apport au cours de l'exercice 20X5.

Au cours de l'exercice 20X6, SJU comptabilise des produits tirés d'apports de 850 000 $ qui correspondent au montant des charges d'exploitation engagées au cours de la période. Comme l'entente de financement indique que les fonds inutilisés peuvent être restitués ou, avec l'accord des pouvoirs publics, reportés à l'exercice suivant, SJU ne comptabilise pas les 50 000 $ restants en produits tant qu'il n'a pas reçu l'autorisation de procéder au report et que les fonds n'ont pas été utilisés, conformément au paragraphe 4411.34.

Exercice	Produits comptabilisés	Solde de l'apport reporté à la fin de l'exercice
20X5	0 $	900 000 $
20X6	850 000 $	50 000 $

Méthode de la comptabilisation immédiate

Selon la méthode de la comptabilisation immédiate, SJU applique les critères de comptabilisation énoncés au paragraphe 4411.53 pour les apports non affectés. L'évaluation et la réception de l'apport sont raisonnablement certaines, puisque le versement a été reçu le 15 mars 20X5. Toutefois, selon le paragraphe 4411.53, les apports non affectés doivent être comptabilisés en produits uniquement dans la période au cours de laquelle l'organisme a le droit d'utiliser les ressources. Or, l'entente de financement précise que l'apport vise à financer les activités de SJU pour l'exercice 20X6. Étant donné que l'apport a été reçu au cours de l'exercice 20X5, mais ne pourra être utilisé qu'à partir de l'exercice 20X6, SJU prend aussi en considération les indications du paragraphe 4411.55. Par conséquent, SJU reporte la comptabilisation des produits à la période ultérieure au cours de laquelle les fonds seront utilisables et ne comptabilise aucun produit au titre de cet apport au cours de l'exercice 20X5.

Au cours de l'exercice 20X6, SJU comptabilise dans son fonds non affecté des produits tirés d'apports de 850 000 $ qui correspondent au montant des charges d'exploitation engagées au cours de la période. Comme l'entente de financement indique que les fonds inutilisés peuvent être restitués ou, avec l'accord des pouvoirs publics, reportés à l'exercice suivant, SJU ne comptabilise pas les 50 000 $ restants en produits dans son fonds non affecté tant qu'il n'a pas reçu l'autorisation de procéder au report et que les fonds n'ont pas été utilisés, conformément au paragraphe 4411.57.

Exercice	Produits comptabilisés dans le fonds non affecté	Solde de l'apport reporté à la fin de l'exercice
20X5	0 $	900 000 $
20X6	850 000 $	50 000 $

Exemple 4 – Classement et comptabilisation d'un apport grevé d'une affectation qui n'a pas été respectée au cours de la période considérée

Cet exemple illustre l'application de la définition d'un apport non affecté, énoncée au sous-alinéa 4411.04 c)i), et de celle d'un apport affecté, énoncée au sous-alinéa 4411.04 c)ii), ainsi que des indications fournies aux paragraphes 4411.05 à .09, à un apport grevé d'une affectation externe qui vise des fins déterminées plus précises que l'exécution du mandat général de l'organisme.

L'exemple illustre également l'application des indications sur la comptabilisation des produits tirés d'apports affectés, comptabilisés soit selon la méthode de la comptabilisation reportée, conformément aux paragraphes 4411.36 à .40, soit selon la méthode de la comptabilisation immédiate, conformément aux paragraphes 4411.59 et .60. Par conséquent, une analyse distincte de la comptabilisation des produits tirés d'apports est fournie pour chacune des méthodes suivantes :

- la méthode de la comptabilisation reportée;
- la méthode de la comptabilisation immédiate.

Mise en situation

Sports Village (SV) est un organisme sans but lucratif canadien qui exploite divers programmes de sport pour les jeunes dans la municipalité de Village. Son exercice se termine le 31 mars.

Le 15 janvier 20X5, SV organise une collecte de fonds. La publicité de l'événement indiquait que les fonds collectés serviraient à mettre en place un programme de soccer pour les jeunes de la région et à en assurer le fonctionnement. Les participants à l'événement ne reçoivent aucun bien ni service important en contrepartie de l'achat de leur billet. SV collecte 25 000 $ lors de cet événement. En juin 20X5, l'organisme lance le programme de soccer et, au cours de l'exercice 20X6, il engage des charges de 15 000 $ pour le mettre sur pied et en assurer le fonctionnement. Au cours de ce même exercice, SV engage également des charges de 40 000 $ pour mener ses activités. Au cours des exercices 20X7 et 20X8, l'organisme engage des charges annuelles de 8 000 $ pour assurer le fonctionnement du programme de soccer.

Les produits de la collecte de fonds constituent-ils un apport?

SV se demande si les produits tirés de la collecte de fonds répondent à la définition d'un apport. L'organisme applique la définition d'un apport énoncée à l'alinéa 4411.04 c) et détermine que, dans la mesure où les participants à l'événement ne reçoivent aucun bien ni service important en contrepartie de l'achat de leur billet, ils ne tirent aucune valeur directe de cette opération. SV conclut donc que la collecte de fonds est une opération sans contrepartie et que la totalité des fonds collectés répond à la définition d'un apport.

Les produits de la collecte de fonds constituent-ils un apport affecté?

SV se demande si les produits tirés de la collecte de fonds répondent à la définition d'un apport affecté. L'organisme conclut que la publicité de l'activité est une communication explicite entre l'apporteur et l'organisme, selon laquelle les fonds collectés sont destinés au programme de soccer. SV détermine également que le programme de soccer constitue une fin déterminée plus précise que l'exécution du mandat général de l'organisme. Il est donc d'avis que les produits de la collecte répondent à la définition d'un apport affecté énoncée au sous-alinéa 4411.04 c)ii).

Quel montant des produits tirés d'apports SV devrait-il comptabiliser pour chaque exercice?

Méthode de la comptabilisation reportée

Selon la méthode de la comptabilisation reportée, SV applique les critères de comptabilisation énoncés au paragraphe 4411.36. Il conclut que l'apport est évaluable et que sa réception est raisonnablement assurée, puisque les montants ont déjà été reçus. Il lui reste à déterminer à quelle date l'affectation externe associée à l'apport sera respectée.

En se fondant sur les paragraphes 4411.36 et 4411.38, SV détermine que l'affectation externe visant la mise en place et le fonctionnement du programme de soccer sera respectée à mesure que les charges liées à la mise en œuvre du programme seront engagées. SV comptabilisera en produits un apport dont le montant correspondra aux charges engagées au cours de chaque période. Le solde restant non comptabilisé sera présenté à titre d'apports reportés à la fin de chaque période. Le rythme de comptabilisation pourrait varier selon le type d'affectation externe.

Exercice	Produits comptabilisés	Solde de l'apport reporté à la fin de l'exercice
20X5	0 $	25 000 $
20X6	15 000 $	10 000 $
20X7	8 000 $	2 000 $
20X8	2 000 $	0 $

Méthode de la comptabilisation immédiate

Selon la méthode de la comptabilisation immédiate, SV applique les critères de comptabilisation énoncés au paragraphe 4411.59. Il conclut que l'apport est évaluable et que sa réception est raisonnablement assurée, puisque les montants ont déjà été reçus.

En se fondant sur le paragraphe 4411.59, SV comptabilise l'apport en produits du fonds affecté au cours de la période où il est reçu.

Exercice	Produits comptabilisés dans le fonds affecté
20X5	25 000 $
20X6	0 $

Exemple 5 – Application des critères de comptabilisation d'un apport affecté selon la méthode de la comptabilisation immédiate

Exemple 5A – Comptabilisation à la conclusion d'une entente (c'est-à-dire avant la réception)

Cet exemple illustre l'application de la définition d'un apport non affecté, énoncée au sous-alinéa 4411.04 c)i), et de celle d'un apport affecté, énoncée au sous-alinéa 4411.04 c)ii), ainsi que des indications fournies aux paragraphes 4411.05 à .09, à un apport grevé d'une affectation externe qui vise des fins déterminées plus précises que l'exécution du mandat général de l'organisme.

L'exemple illustre également l'application des indications sur la comptabilisation des produits tirés d'apports affectés selon la méthode de la comptabilisation immédiate, conformément aux paragraphes 4411.59 et .60.

Mise en situation

Science pour les enfants (SPE) est un organisme sans but lucratif canadien dont l'exercice se termine le 31 mars. Le 15 février 20X5, SPE conclut une entente d'apport qui prévoit un financement affecté à la mise en place d'un programme éducatif spécifique destiné aux enfants d'âge préscolaire. L'entente ne précise pas la période au cours de laquelle il faut utiliser les fonds. SPE commence donc à offrir le programme en février 20X5, dès la conclusion de l'entente. Le financement est versé en une seule fois le 15 avril 20X5. L'entente de financement définit les dépenses et les activités admissibles, mais ne prévoit pas d'objectifs de performance ni de prestation de services à respecter. Il y est précisé que l'entente ne peut être résiliée une fois que SPE a commencé à offrir le programme.

Quand SPE devrait-il comptabiliser l'apport affecté?

SPE conclut que l'opération répond à la définition d'un apport affecté au sens du sous-alinéa 4411.04 c)ii), puisque l'affectation est explicitement communiquée et que le financement est affecté à un programme précis. Au moment de la signature de l'entente et du lancement du programme (le 15 février 20X5), SPE conclut que la réception des fonds est raisonnablement assurée, puisque l'entente ne peut être résiliée une fois le programme lancé. En l'absence de cette précision, SPE devrait évaluer à quel moment la réception est raisonnablement assurée.

Par conséquent, les critères énoncés au paragraphe 4411.59 sont remplis dès la conclusion de l'entente avec l'apporteur. SPE comptabilise la totalité de l'apport en produits du fonds affecté au moment de la signature de l'entente d'apport (le 15 février 20X5) même si les fonds n'ont pas encore été reçus, et comptabilise un actif pour l'apport à recevoir conformément au paragraphe 4411.60.

Exemple 5B – Comptabilisation lorsque la réception de l'apport est raisonnablement assurée

Cet exemple illustre l'application de la définition d'un apport non affecté, énoncée au sous-alinéa 4411.04 c)i), et de celle d'un apport affecté, énoncée au sous-alinéa 4411.04 c)ii), ainsi que des indications fournies aux paragraphes 4411.05 à .09, à un apport grevé d'une affectation externe qui vise des fins déterminées plus précises que l'exécution du mandat général de l'organisme.

L'exemple illustre également l'application des indications sur la comptabilisation des apports affectés selon la méthode de la comptabilisation immédiate, conformément aux paragraphes 4411.59 et .60.

Mise en situation

Centre d'activités des aînés (CAA) est un organisme sans but lucratif canadien dont l'exercice se termine le 31 mars. Le 15 février 20X5, CAA conclut une entente d'apport qui prévoit un financement affecté à la mise en place d'un programme d'aquaforme spécifique qui sera offert du 1er avril 20X5 au 31 mars 20X6. Le financement est versé en 12 mensualités de 10 000 $, du 1er mai 20X5 au 30 avril 20X6. L'entente de financement prévoit des objectifs mensuels de performance et de prestation de services à respecter avant que les fonds ne soient débloqués.

Quand CAA devrait-il comptabiliser l'apport affecté?

CAA conclut que l'opération répond à la définition d'un apport affecté au sens du sous-alinéa 4411.04 c)ii), puisque l'affectation est explicitement communiquée et que le financement est affecté à un programme précis. Au moment de la signature de l'entente, le 15 février 20X5, et au 31 mars 20X5, CAA conclut que la réception n'est pas raisonnablement assurée, car les fonds ne seront débloqués que lorsque les objectifs mensuels de performance et de prestation de services auront été atteints. Par conséquent, CAA ne comptabilise aucun produit au titre de l'apport dans ses états financiers de l'exercice clos le 31 mars 20X5.

CAA comptabilise progressivement l'apport en produits du fonds affecté à la réception de chaque mensualité de 10 000 $, de mai 20X5 à mars 20X6. Au 31 mars 20X6, CAA a offert le programme et atteint les objectifs de performance et de prestation de services pour la période allant du 1er avril 20X5 au 31 mars 20X6; il a par ailleurs reçu 11 des 12 versements prévus. CAA conclut que la réception de la dernière mensualité de 10 000 $, en avril 20X6, est raisonnablement assurée, puisque les objectifs de performance et de prestation de services sont atteints. Par conséquent, les critères du paragraphe 4411.59 sont remplis pour tous les versements au 31 mars 20X6. CAA comptabilise la totalité de l'apport de 120 000 $ en produits du fonds affecté dans les états financiers de l'exercice clos le 31 mars 20X6, et comptabilise un actif pour l'apport à recevoir relatif à la dernière mensualité de 10 000 $ au 31 mars 20X6, conformément au paragraphe 4411.60.

Exemple 6 – Classement d'un apport en immobilisations

Cet exemple illustre l'identification et le classement des apports à titre d'apports en immobilisations en application de la définition qui en est donnée au sous-alinéa 4411.04 c)iii). Il illustre également l'application des indications énoncées au paragraphe 4411.44, en cas d'utilisation de la méthode de la comptabilisation reportée, et au paragraphe 4411.62, en cas d'utilisation de la méthode de la comptabilisation immédiate, à un apport affecté dont l'affectation ne précise pas le montant ou la fraction de l'apport qui sera affecté à l'acquisition d'immobilisations.

Mise en situation

Centre communautaire de la Cité (CCC) est un organisme sans but lucratif canadien qui propose divers programmes destinés aux aînés – loisirs, activités sportives, conseils en matière de santé – dans la Cité. Son exercice se termine le 31 mars.

Les activités de CCC sont principalement financées par des subventions annuelles. Le 1er avril 20X5, CCC a reçu un versement de 250 000 $ destiné au financement d'un programme sportif offert aux aînés du 1er avril 20X5 au 31 mars 20X6. L'entente de financement précise qu'il faut que les fonds soient affectés aux dépenses directement liées à la mise en œuvre du programme sportif, à savoir :

- les salaires;
- les honoraires des entraîneurs et des instructeurs;
- les fournitures et le matériel;
- les frais de location et d'occupation;
- l'acquisition d'immobilisations.

Au cours de la période allant du 1er avril 20X5 au 31 mars 20X6, CCC a acheté des immobilisations d'une valeur totale de 40 000 $ destinées à la mise en œuvre du programme sportif.

Quel montant CCC devrait-il comptabiliser à titre d'apport en immobilisations?

Méthode de la comptabilisation reportée

CCC détermine tout d'abord si l'apport répond à la définition d'un apport affecté au sens du sous-alinéa 4411.04 c)ii). Il conclut que la subvention répond à la définition d'un apport affecté, car elle est destinée à des fins déterminées plus précises que le mandat général de l'organisme, et que l'affectation est explicitement communiquée par une partie externe.

L'entente de financement ne précise pas quelle fraction de l'apport sera affectée à l'acquisition, à la construction, au développement ou à la mise en valeur d'immobilisations. CCC conclut qu'aucune fraction de l'apport affectée au financement des immobilisations ne répond à la définition d'un apport en immobilisations au sens du sous-alinéa 4411.04 c)iii) et du paragraphe 4411.44.

En application des indications relatives aux apports affectés énoncées aux paragraphes 4411.36 à .40, CCC détermine que les affectations associées à l'apport sont respectées dès lors que les programmes sportifs sont mis en œuvre. Il comptabilise donc la subvention de 250 000 $ en produits pour cette période.

Méthode de la comptabilisation immédiate

CCC détermine tout d'abord si l'apport répond à la définition d'un apport affecté au sens du sous-alinéa 4411.04 c)ii). Il conclut que la subvention répond à la définition d'un apport affecté, car elle est destinée à des fins déterminées plus précises que le mandat général de l'organisme, et que l'affectation est explicitement communiquée par une partie externe.

L'entente de financement ne précise pas quelle fraction de l'apport sera affectée à l'acquisition, à la construction, au développement ou à la mise en valeur d'immobilisations. CCC conclut qu'aucune fraction de l'apport affectée au financement des immobilisations ne répond à la définition d'un apport en immobilisations au sens du sous-alinéa 4411.04 c)iii) et du paragraphe 4411.62.

En application des indications relatives aux apports affectés énoncées aux paragraphes 4411.59 et .60, CCC comptabilise la subvention de 250 000 $ en produits du fonds affecté au moment de sa réception.

Exemple 7 – Classement et comptabilisation d'un apport en immobilisations

Cet exemple illustre le classement d'une fraction d'un apport affecté à titre d'apport en immobilisations en application de la définition qui en est donnée au sous-alinéa 4411.04 c)iii). Il illustre également l'application des indications de comptabilisation énoncées aux paragraphes 4411.41 et .44, en cas d'utilisation de la méthode de la comptabilisation reportée, et aux paragraphes 4411.61 et .62, en cas d'utilisation de la méthode de la comptabilisation immédiate, à un apport affecté qui comprend un montant spécifié qui diffère du montant réel des acquisitions d'immobilisations.

Mise en situation

Services à la jeunesse du centre-ville (SJC) est un organisme sans but lucratif canadien qui a pour mission d'offrir divers programmes, dont des services d'aide, de recherche d'emploi et de formation, aux jeunes du centre-ville. Son exercice se termine le 31 mars.

Les activités de SJC sont principalement financées par des subventions annuelles. Le 15 mars 20X3, SJC a reçu un versement de 500 000 $ destiné au financement de ses services de recherche d'emploi pour la période allant du 1er avril 20X3 au 31 mars 20X4. L'entente de financement précise qu'il faut que les fonds soient affectés au programme de services de recherche d'emploi offert par SJC dans la municipalité, et qu'ils servent plus précisément à couvrir les dépenses suivantes :

- Salaires : 300 000 $
- Fournitures : 50 000 $
- Frais d'occupation : 100 000 $
- Immobilisations : 50 000 $

Pour être admissible au financement, SJC est tenu de présenter des états financiers audités pour la période couverte par la subvention. Les fonds inutilisés à la fin de la période seront restitués ou, avec l'accord des pouvoirs publics, reportés à l'exercice suivant.

Au cours de la période allant du 1er avril 20X3 au 31 mars 20X4, SJC a acheté des immobilisations d'une valeur totale de 35 000 $ destinées au programme de recherche d'emploi.

Quel montant SJC devrait-il comptabiliser à titre d'apport en immobilisations?

Méthode de la comptabilisation reportée

SJC détermine tout d'abord si l'apport répond à la définition d'un apport affecté au sens du sous-alinéa 4411.04 c)ii). Il conclut que la subvention répond à la définition d'un apport affecté, car elle est destinée à des fins déterminées plus précises que le mandat général de l'organisme, et que l'affectation est explicitement communiquée par une partie externe.

L'entente de financement précise qu'il faut qu'une fraction de l'apport soit affectée à l'acquisition, à la construction, au développement ou à la mise en valeur d'immobilisations qui contribueront au respect de l'objectif visant la prestation des services de recherche d'emploi. SJC conclut que la fraction qui sera affectée aux immobilisations répond à la définition d'un apport en immobilisations au sens du sous-alinéa 4411.04 c)iii).

En application des indications du paragraphe 4411.44, SJC comptabilise initialement à titre d'apport en immobilisations reporté le montant de 50 000 $ destiné au financement des immobilisations. SJC comptabilisera en produits le montant de 35 000 $ lié à l'achat d'immobilisations selon la même méthode que celle suivie pour l'amortissement des immobilisations, conformément au paragraphe 4411.41.

Si l'entente de financement n'avait pas précisé la fraction de la subvention à affecter à des immobilisations, le montant total de la subvention aurait été classé à titre d'apport affecté, et aucun montant n'aurait alors été classé à titre d'apport en immobilisations.

Méthode de la comptabilisation immédiate

SJC détermine tout d'abord si l'apport répond à la définition d'un apport affecté au sens du sous-alinéa 4411.04 c)ii). Il conclut que la subvention répond à la définition d'un apport affecté, car elle est destinée à des fins déterminées plus précises que le mandat général de l'organisme, et que l'affectation est explicitement communiquée par une partie externe.

L'entente de financement précise qu'il faut qu'une fraction de l'apport soit affectée à l'acquisition, à la construction, au développement ou à la mise en valeur d'immobilisations qui contribueront au respect de l'objectif visant la prestation des services de recherche d'emploi. SJC conclut que la fraction qui sera affectée aux immobilisations répond à la définition d'un apport en immobilisations au sens du sous-alinéa 4411.04 c)iii).

En application des indications du paragraphe 4411.62, SJC comptabilise à titre d'apport en immobilisations le montant de 50 000 $ destiné au financement des immobilisations. Les critères de comptabilisation énoncés au paragraphe 4411.61 étant remplis, SJC comptabilise le montant de 50 000 $ en produits du fonds affecté au titre de l'apport en immobilisations.

Si l'entente de financement n'avait pas précisé la fraction de la subvention à affecter à des immobilisations, le montant total de la subvention aurait été classé à titre d'apport affecté, et aucun montant n'aurait alors été classé à titre d'apport en immobilisations.

Exemple 8 – Classement d'une dotation

Cet exemple illustre l'application de la définition d'une dotation, énoncée au sous-alinéa 4411.04 c)iv), et de celle d'un apport affecté, énoncée au sous-alinéa 4411.04 c)ii), ainsi que des indications fournies aux paragraphes 4411.10 et .11, en vue de déterminer le classement d'un apport à titre de dotation ou d'apport affecté.

Mise en situation

L'Université ABC dispose de plusieurs fonds de dotation destinés à soutenir ses activités de recherche et à financer des bourses d'études. Son exercice se termine le 30 avril.

D'après l'analyse d'autres fonds gérés selon la même politique de placement, l'Université ABC s'attend à ce que le fonds de bourses d'études génère un rendement annuel d'au moins 8 %.

En mai 20X1, une grande fondation familiale fait un don de 20 M$ pour soutenir la recherche dans le domaine de l'intelligence artificielle (IA). Conformément à l'entente :

- un montant de 10 M$ sera versé dans un fonds destiné à la recherche sur l'IA. Seuls les produits générés par le capital peuvent servir à financer des projets de recherche dans le domaine de l'IA. Toutefois, une clause de l'entente permet à l'Université ABC de distribuer une partie du capital lorsque la juste valeur des actifs investis est inférieure au capital provenant de dons, et que les produits financiers accumulés ne sont pas suffisants pour financer les projets de recherche au cours d'une année donnée. Dans ce cas, il faut reconstituer le fonds à hauteur des 10 M$ de capital provenant de dons sur une période de trois ans;
- un montant de 6 M$ sera mis de côté dans un fonds de bourses d'études en vue de soutenir les personnes qui font un doctorat dans le domaine de l'IA. Afin que les étudiants bénéficient d'une aide financière continue pour leurs études, une clause de l'entente stipule qu'il faut verser chaque année 5 % du solde du fonds sous forme de bourses d'études. L'Université ABC doit investir le fonds conformément à sa politique de placement établie pour les fonds de dotation;
- un montant de 4 M$ sera versé dans un fonds destiné à soutenir le lancement de l'Institut pour l'avenir de l'IA, administré par l'Université ABC. Il faut que le capital de 4 M$ demeure dans le fonds de dotation pendant les 40 prochaines années, après quoi les fonds pourront servir à financer des projets de recherche dans le domaine de l'ingénierie, à la discrétion de l'Université ABC.

L'apport est-il une dotation?

Fonds de recherche sur l'IA de 10 M$

L'Université ABC cherche à déterminer si ce don de 10 M$ répond à la définition d'une dotation. L'entente précise que seuls les produits générés par le capital peuvent servir à financer les projets de recherche. Bien qu'une clause de l'entente permette la distribution d'une partie du capital lorsque la juste valeur de la dotation est inférieure au montant provenant de dons, l'obligation de reconstituer le fonds afin qu'il atteigne de nouveau 10 M$ indique qu'il faut que le montant provenant de dons soit conservé en permanence.

L'Université ABC conclut donc que le don de 10 M$ est grevé d'une affectation externe exigeant qu'il soit conservé en permanence, et qu'il répond à la définition d'une dotation énoncée au sous-alinéa 4411.04 c)iv).

Fonds de bourses d'études de 6 M$ destiné aux personnes inscrites au doctorat

L'Université ABC cherche à déterminer si ce don de 6 M$ répond à la définition d'une dotation. L'entente précise qu'il faut verser chaque année 5 % du solde du fonds sous forme de bourses d'études et qu'il faut investir ces fonds conformément à la politique de placement établie par l'Université ABC pour les fonds de dotation.

Pour déterminer s'il faut conserver cet apport en permanence, l'Université ABC cherche à déterminer si l'obligation de verser chaque année 5 % du solde, combinée à l'obligation d'investir conformément à sa politique de placement pour les fonds de dotation, indique que le donateur souhaite que l'apport soit conservé en permanence. D'après l'analyse d'autres fonds gérés selon la même politique de placement, l'Université ABC s'attend à ce que le fonds de bourses d'études génère un rendement annuel d'au moins 8 %. Par conséquent, l'obligation de verser chaque année 5 % du solde du fonds de bourses d'études n'obligera pas l'Université ABC à utiliser l'apport initial de 6 M$, qui sera ainsi conservé en permanence. L'Université ABC aurait pu tirer une conclusion différente si les rendements prévus n'avaient pas été suffisants pour satisfaire à l'obligation de décaissement annuel.

L'Université ABC conclut donc que l'apport de 6 M$ est grevé d'une affectation externe exigeant sa conservation en permanence, et qu'il répond à la définition d'une dotation énoncée au sous-alinéa 4411.04 c)iv).

Fonds de 4 M$ pour l'Institut pour l'avenir de l'IA

L'Université ABC cherche à déterminer si ce don de 4 M$ répond à la définition d'une dotation. L'entente précise que le montant pourra être consacré à des projets dans le domaine de l'ingénierie après 40 ans, à la discrétion de l'Université ABC.

Pour déterminer s'il faut conserver cet apport en permanence, l'Université ABC examine les affectations externes de l'apport, sans tenir compte de l'intention de l'université quant à l'utilisation future de ce fonds.

Étant donné que l'obligation de conserver les fonds ne s'applique que pendant une période prédéterminée, l'Université ABC conclut que l'apport de 4 M$ n'est pas grevé d'une affectation externe exigeant qu'il soit conservé en permanence, et qu'il ne répond donc pas à la définition d'une dotation énoncée au sous-alinéa 4411.04 c)iv).

L'Université ABC cherche ensuite à déterminer si l'apport répond à la définition d'un apport affecté au sens du sous-alinéa 4411.04 c)ii). Puisque l'obligation de financer l'Institut pour l'avenir de l'IA et des projets de recherche dans le domaine de l'ingénierie constitue une fin déterminée plus précise que le mandat général de l'organisme, et que les affectations ont fait l'objet d'une communication explicite dans l'entente de la part d'une partie externe, l'Université ABC conclut que l'apport de 4 M$ répond à la définition d'un apport affecté.

PROJET DE MODIFICATION DU CHAPITRE 4400

CHAPITRE 4400, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF

TABLE DES MATIÈRES	Paragraphe
Objet et champ d'application	.01
Définitions	.02~~-.03~~
Généralités	.04
États financiers	.05
Présentation selon la c~~C~~omptabilité par fonds	.06-~~.17~~.17A
Virements et soldes interfonds	.12-~~.17~~.17A
État de la situation financière	.18-~~.29~~.24D
Informations à fournir sur les affectations	.24-~~.25~~.24D
~~Informations à fournir sur les affectations — méthode du report~~	~~.26-.27~~
~~Informations à fournir sur les affectations — méthode de la comptabilité par fonds affectés~~	~~.28-.29~~
État des résultats	.30-.38
~~État des résultats — méthode du report~~	~~.33-.34~~
~~État des résultats — méthode de la comptabilité par fonds affectés~~	~~.35-.36~~
Présentation des produits et des charges	.37-.38
État de l'évolution de l'actif net	.41-.44
État des flux de trésorerie	.46-.53
Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires	.54-~~.55~~.56
Exemples illustratifs	

OBJET ET CHAMP D'APPLICATION

.01 Le présent chapitre établit des normes concernant la présentation des états financiers des organismes sans but lucratif ainsi que les informations à fournir dans ces états. Ces normes s'ajoutent à celles du chapitre 1401, NORMES GÉNÉRALES DE PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF.

DÉFINITIONS

.02 Les définitions qui suivent s'appliquent au présent chapitre. Les définitions des composantes des états financiers, par exemple les actifs et les passifs, sont fournies dans le chapitre 1001, FONDEMENTS CONCEPTUELS DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF. D'autres définitions qui revêtent une importance particulière pour l'information financière des organismes sans but lucratif sont présentées dans les chapitres ~~4410~~4411, APPORTS — ~~COMPTABILISATION DES PRODUITS~~REÇUS PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, 4433, IMMOBILISATIONS CORPORELLES DÉTENUES PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, et 4434, ACTIFS INCORPORELS DÉTENUS PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF.

a) **Organisme sans but lucratif :** entité qui n'a normalement pas de titres de propriété transférables et dont l'organisation et le fonctionnement visent exclusivement des fins sociales, éducatives, professionnelles, religieuses, charitables ou de santé, ou toute autre fin non lucrative. Les membres, les apporteurs (auteurs d'apports) et les autres pourvoyeurs de ressources ne reçoivent en leur qualité aucun rendement financier directement de l'organisme.

b) **Affectation :** ~~obligation faite à un organisme d'utiliser d'une façon prescrite des ressources~~exigence qui impose à un organisme la façon d'utiliser les ressources. Une affectation peut être externe ou interne.

i) Une **affectation externe** est imposée depuis l'extérieur de l'organisme et satisfait aux critères du sous-alinéa .04 c)ii) du chapitre 4411, APPORTS REÇUS PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF;

ii) Une **affectation interne** est imposée de façon officielle par l'organisme lui-même, par exemple par résolution du conseil d'administration.

~~Les affectations externes sont imposées depuis l'extérieur de l'organisme, habituellement par l'apporteur des ressources. Les affectations internes sont imposées de façon officielle par l'organisme lui-même, habituellement par résolution du conseil d'administration. Les affectations grevant les apports sont nécessairement externes. L'actif net ou les soldes de fonds peuvent être grevés d'affectations internes ou externes. L'actif net ou les soldes de fonds grevés d'une affectation interne sont souvent appelés «réserves».~~

c) ~~C~~**Présentation selon la comptabilité par fonds :** mode de présentation des états financiers selon lequel certaines opérations ayant des caractéristiques particulières sont présentées séparément~~comptabilité caractérisée par~~, ce qui mène à des ensembles autonomes de comptes en partie double (les fonds)~~, établis volontairement ou en application de la législation ou d'un accord contractuel~~. Un fonds peut comprendre des actifs, des passifs, un actif net, des produits et des charges (ainsi que des gains et des pertes s'il y a lieu). La présentation selon la comptabilité par fonds est caractérisée par une division comptable, mais non nécessairement physique, des ressources.

~~d) **Méthode de la comptabilité par fonds affectés :** application particulière de la comptabilité par fonds aux apports, caractérisée par la présentation par fonds du détail des composantes des états financiers, de telle façon que l'organisme présente le total des fonds d'administration, un ou plusieurs fonds affectés, et un fonds de dotation, s'il y a lieu. La présentation dans les états financiers d'éléments regroupés autrement qu'en fonction des affectations dont ils sont grevés (par exemple, par programme ou par région) ne constitue pas une application de la méthode de la comptabilité par fonds affectés. D'autres définitions liées à cette méthode sont présentées dans le chapitre 4410, APPORTS — COMPTABILISATION DES PRODUITS.~~

~~e) **Méthode du report :** méthode de comptabilisation des apports selon laquelle les apports affectés à des charges de périodes futures sont reportés et comptabilisés en produits de la période où sont engagées les charges connexes. Les dotations sont présentées comme des augmentations directes de l'actif net. Tous les autres apports sont présentés à titre de produits de la période considérée. Les organismes qui présentent leurs états financiers selon la comptabilité par fonds, mais qui n'appliquent pas la méthode de la comptabilité par fonds affectés, comptabilisent les apports selon la méthode du report.~~

~~.03 Pour la comptabilisation des apports, les organismes sans but lucratif appliquent soit la méthode du report, soit la méthode de la comptabilité par fonds affectés. (Une analyse détaillée de ces deux méthodes est présentée dans le chapitre 4410, APPORTS — COMPTABILISATION DES PRODUITS.) Le choix de la méthode de comptabilisation des apports retenu par l'organisme comporte des conséquences pour la présentation des états financiers. Ainsi, on observe des différences en ce qui concerne la comptabilisation des apports affectés dans l'état des résultats et la présentation des ressources affectées dans l'état de la situation financière, selon que l'une ou l'autre des deux méthodes est appliquée. La plupart des dispositions du présent chapitre s'appliquent à la fois à la méthode du report et à la méthode de la comptabilité par fonds affectés. Les autres dispositions ne visent que l'une de ces deux méthodes, comme l'indique leur rubrique respective.~~

GÉNÉRALITÉS

.04 *L'organisme sans but lucratif doit fournir, comme partie intégrante de ses états financiers, une description claire et concise de son objectif, de la collectivité qu'il vise à servir, de son statut selon la législation fiscale et de sa forme juridique.*

ÉTATS FINANCIERS

.05 Les états financiers des organismes sans but lucratif comprennent normalement :

a) un état de la situation financière;

b) un état des résultats;

c) un état de l'évolution de l'actif net;

d) un état des flux de trésorerie.

Ces titres ne sont utilisés qu'à des fins descriptives. Les organismes peuvent utiliser n'importe quel titre qui convient dans les circonstances, pourvu que chaque état financier fournisse l'information nécessaire pour satisfaire aux dispositions du présent chapitre et des autres, de façon à donner une image fidèle de la situation financière, des résultats des activités et des flux de trésorerie de l'organisme selon les principes comptables généralement reconnus. L'état de l'évolution de l'actif net peut être combiné à l'état des résultats. Les notes et les tableaux auxquels renvoient les états financiers font partie intégrante de ces derniers.

PRÉSENTATION SELON LA COMPTABILITÉ PAR FONDS

.06 *L'organisme qui ~~utilise la comptabilité par fonds dans ses états financiers doit fournir une brève description de l'objectif de chaque fonds présenté.~~ applique la méthode de la comptabilisation reportée conformément à l'alinéa .14 a) du chapitre 4411, APPORTS REÇUS PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, et qui choisit d'appliquer la présentation selon la comptabilité par fonds, ou l'organisme qui applique la méthode de la comptabilisation immédiate conformément à l'alinéa 4411.14 b), doit présenter dans le corps des états financiers uniquement les trois fonds suivants :*

a) le fonds non affecté;

b) le fonds affecté;

c) le fonds de dotation, s'il y a lieu.

.06A L'organisme peut fournir, que ce soit dans les notes ou les tableaux auxquels renvoient les états financiers, des informations détaillées sur les fonds additionnels. Les fonds additionnels fournis dans les notes ou les tableaux auxquels renvoient les états financiers doivent concorder avec chaque élément figurant dans la colonne «Total» présentée dans le corps des états financiers.

.06B *L'organisme qui applique la présentation selon la comptabilité par fonds dans ses états financiers doit présenter dans le corps des états financiers ou fournir dans les notes ou tableaux des informations comparatives pour la période précédente par fonds, conformément au paragraphe 4400.06, selon un modèle qui est cohérent avec la présentation des états financiers de la période considérée.*

~~.07 La description de l'objectif spécifique de chaque fonds présenté fournit des informations utiles permettant de comprendre la façon dont l'organisme applique la comptabilité par fonds. L'organisme y indique notamment la mesure dans laquelle le fonds en cause est utilisé pour présenter les ressources affectées, ainsi que les types de charges qui y sont présentées.~~

.08 Chaque fonds, conformément aux paragraphes 4400.06 et 4400.06A, est présenté ou fourni de la même manière d'un exercice à l'autre. Les produits et les charges spécifiques présentés dans un fonds donné continuent de l'être dans les périodes ultérieures. Tout changement dans les produits et les charges présentés dans un fonds donné constitue un changement de méthode comptable, à moins qu'il ne découle de faits ou d'opérations nettement différents de ceux s'étant produits précédemment, ou encore de la comptabilisation de faits ou d'opérations se produisant pour la première fois (voir le chapitre 1506 de la Partie II du Manuel, MODIFICATIONS COMPTABLES).

.08A Chaque fonds, conformément aux paragraphes 4400.06 et 4400.06A, inclut l'ensemble des produits, des charges, des gains et des pertes qui se rapportent à sa nature. Les charges attribuées à un fonds comprennent les coûts directs et indirects qui se rapportent à ce fonds. Si l'état de la situation financière est présenté selon la comptabilité par fonds, chaque fonds inclut l'ensemble des actifs et des passifs qui s'y rapportent.

.09 Les états financiers qui sont établis en appliquant la présentation selon la comptabilité par fonds peuvent être présentés selon un modèle à plusieurs colonnes, une colonne distincte étant réservée à chaque ~~ressource ou groupe de ressources similaires~~fonds présenté conformément au paragraphe 4400.06. Cette présentation fournit aux utilisateurs l'information sur les composantes des fonds, ainsi que certains totaux pour l'organisme dans son ensemble, conformément au présent chapitre, ce qui permet une compréhension globale des ressources totales dont dispose l'organisme.

.10 D'autres modèles peuvent être utilisés pour présenter l'information selon la comptabilité par fonds, à condition que l'information financière concernant l'ensemble de l'organisme soit présentée dans ses états financiers conformément au présent chapitre.

.11 L'organisme peut présenter chacun de ses états financiers selon un modèle différent, à condition qu'il satisfasse aux dispositions du présent chapitre. Par exemple, un état des résultats et de l'évolution de l'actif net comportant plusieurs colonnes peut accompagner un état de la situation financière dans lequel les actifs, les passifs et l'actif net figurent sur une seule colonne sans que les divers éléments y soient présentés par fonds. La méthode de présentation choisie pour chaque état est fonction des particularités de l'organisme.

Virements et soldes interfonds

.12 *Les virements interfonds doivent être présentés dans l'état de l'évolution de l'actif net.*

.13 *Le montant et l'objet des virements interfonds effectués au cours de la période doivent être indiqués.*

.14 *Les montants et les conditions des prêts interfonds non remboursés à la date de clôture doivent être indiqués.*

.14A Aux fins de l'application du présent chapitre, les virements interfonds incluent tant les virements entre fonds, lorsque la présentation selon la comptabilité par fonds est appliquée, que les virements entre catégories d'actif net dans l'état de l'évolution de l'actif net. De même, les prêts interfonds incluent les prêts entre fonds et les prêts entre catégories d'actif net.

.15 Les virements ~~entre fonds ou entre fonds et réserves~~interfonds effectués au cours d'une période ne se traduisent pas par une augmentation ou une diminution des ressources économiques de l'organisme dans son ensemble, et sont par conséquent présentés dans l'état de l'évolution de l'actif net plutôt que dans l'état des résultats. L'attribution ~~des produits et~~ des charges aux divers fonds effectuée par l'organisme lors de la comptabilisation initiale ~~des produits ou~~ des charges n'est pas considérée comme un virement. ~~Toutefois, selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés, les produits non affectés sont comptabilisés initialement dans le fonds d'administration et ne sont attribués à des fonds affectés que par virement interfonds (voir le chapitre 4410, APPORTS — COMPTABILISATION DES PRODUITS).~~

.16 Le niveau de détail des informations à fournir au sujet des virements interfonds est affaire de jugement. Par exemple, il n'est pas toujours nécessaire de faire mention de chaque virement. Il peut se révéler approprié de regrouper les virements interfonds qui sont de nature similaire, et d'en indiquer le montant global.

.17 Si l'organisme présente ses états financiers selon un modèle à plusieurs colonnes, les prêts et avances interfonds sont présentés dans les fonds en cause, et éliminés de la colonne des totaux de l'état de la situation financière. Si l'organisme a retenu la présentation en une seule colonne, les informations sur les prêts et les créances interfonds sont fournies uniquement dans les notes complémentaires.

.17A Un virement entre catégories d'actif net serait nécessaire si, par exemple, l'organisme imposait une affectation interne à ses ressources, auquel cas leur montant serait viré de l'actif net non affecté à l'actif net grevé d'affectations internes.

ÉTAT DE LA SITUATION FINANCIÈRE

.18 *Pour chaque élément des états financiers, l'état de la situation financière doit indiquer le total des montants présentés dans les différents fonds.*

.19 *L'état de la situation financière doit présenter les informations suivantes, s'il y a lieu :*

a) [supprimé]

aa) les apports reportés et, séparément, les apports en immobilisations reportés;

b) l'actif net ~~qui~~qu'il faut, en vertu d'affectations externes, ~~doit être conservé~~conserver en permanence à titre de dotations;

c) l'actif net ~~affecté autrement~~grevé d'autres types d'affectations externes;

cc) l'actif net grevé d'affectations internes;

d) l'actif net non affecté;

e) le total de l'actif net.

.20 L'objectif principal de l'état de la situation financière est de présenter les ressources économiques, les obligations et l'actif net de l'organisme à la date de clôture. L'état de la situation financière, accompagné des autres états et des notes, fournit des informations utiles permettant d'apprécier si l'organisme continuera d'être en mesure de fournir des services, d'atteindre ses objectifs et de s'acquitter de ses obligations. L'organisme fournit normalement ces informations en groupant les montants similaires qui ne sont pas importants en eux-mêmes pour les présenter à titre d'éléments des états financiers (par exemple, trésorerie, immobilisations, dettes, apports reportés), et en indiquant pour chacun de ces éléments le total des montants présentés dans les différents fonds. L'état de la situation financière peut également être appelé «bilan».

.21 L'organisme présente l'information concernant sa liquidité en classant l'actif à court terme séparément de l'actif à long terme, et le passif à court terme séparément du passif à long terme, conformément au chapitre 1510 de la Partie II du Manuel, ACTIF ET PASSIF À COURT TERME. La trésorerie et les autres actifs qui, en raison d'affectations externes, ne peuvent être utilisés qu'un an après la date de clôture sont classés dans l'actif à long terme. Par exemple, la trésorerie

et les placements détenus à titre de dotations sont classés dans l'actif à long terme parce que l'affectation externe fait en sorte qu'ils ne peuvent pas être utilisés avant un délai d'un an après la date de clôture.

.22 L'actif net peut également être appelé «soldes de fonds» ou «excédent ou déficit accumulé». Le total de l'actif net représente le droit résiduel sur les actifs de l'organisme après déduction de ses passifs. Le solde de l'actif net fournit donc de l'information sur les ressources nettes dont dispose l'organisme pour assurer la prestation de ses services dans l'avenir. L'actif net peut être grevé d'affectations internes ou externes. Pour bien comprendre la nature du solde de l'actif net de l'organisme, les utilisateurs des états financiers ont besoin d'informations sur la partie de l'actif net qui ~~représente des~~ est grevée d'affectations externes exigeant qu'elle soit conservée en permanence à titre de dotations et sur celle qui est grevée d'autres affectations externes, ces parties ne pouvant être facilement utilisées à d'autres fins. Ils ont également besoin d'informations sur la partie de l'actif net grevée d'affectations internes.

.22A *L'organisme doit fournir des informations, à la date de clôture, sur les exigences liées aux apports affectés, y compris les dotations, et sur les actifs qu'il considère comme disponibles pour respecter ces exigences.*

.22B *L'organisme doit fournir des informations sur sa gestion de ses dotations, notamment sur le suivi qu'il fait de la juste valeur des ressources détenues à titre de dotations et du respect des ententes relatives à ses dotations.*

.22C *L'organisme doit fournir, s'il y a lieu, des informations quantitatives sur la mesure dans laquelle la juste valeur des ressources détenues à titre de dotations est inférieure à la somme qu'il faut conserver en permanence.*

.22D L'organisme exerce son jugement afin de déterminer l'étendue et la nature des informations à fournir pour respecter l'exigence des paragraphes 4400.22A à .22C. Les informations fournies éclairent les utilisateurs des états financiers à propos des exigences liées aux apports affectés, y compris celle de conserver en permanence les dotations, et des actifs que l'organisme considère comme disponibles pour respecter ces exigences. Ces actifs comprennent généralement les actifs financiers tels que la trésorerie et les équivalents de trésorerie, de même que les placements. L'organisme peut fournir à la fois des informations quantitatives et des informations qualitatives afin de se conformer aux obligations d'information énoncées aux paragraphes 4400.22A à .22C. Les informations qualitatives peuvent comprendre une description de la façon dont l'organisme gère les exigences liées aux apports affectés et dont il détermine les actifs qui sont disponibles pour respecter ces exigences.

(Le paragraphe 4400.23 est supprimé.)

Informations à fournir sur les affectations

.24 ~~Les ressources peuvent être grevées d'affectations externes ou internes.~~ Les ressources grevées d'une affectation externe sont présentées soit à titre d'apports reportés, soit comme élément constitutif de l'actif net, selon ~~les méthodes adoptées~~ le choix de méthode fait par l'organisme pour la comptabilisation des apports conformément au chapitre 4411, APPORTS REÇUS PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF. L'organisme ne peut utiliser à sa guise les ressources grevées d'affectations externes. L'existence d'affectations externes peut avoir une incidence importante sur la latitude financière de l'organisme et sur sa capacité de fournir certains services dans l'avenir. Par conséquent, il importe que les utilisateurs soient informés du montant des ressources grevées d'affectations externes, ainsi que de la nature de ces affectations.

.24A L'organisme peut mettre fin aux affectations internes et utiliser les actifs à d'autres fins en cas de besoin. Par conséquent, il importe que les utilisateurs soient informés du montant des ressources grevées d'affectations internes, ainsi que de la nature de ces affectations.

.24B ~~Lorsque les apports sont comptabilisés selon la méthode du report, il est fréquent que les~~Certains organismes présentent l'actif net investi en immobilisations comme une composante de l'actif net distincte du solde de l'actif net non affecté et du solde de l'actif net affecté. ~~Les organismes qui adoptent cette forme d'affectation interne considèrent que le montant en cause représente une partie de l'actif net qui n'est pas disponible pour d'autres fins parce qu'elle a été investie en immobilisations. L'organisme qui isole le montant de l'actif net investi en immobilisations peut soit le présenter comme une composante de l'actif net dans l'état de la situation financière, soit le mentionner en note.~~ Lorsque les apports sont comptabilisés selon la méthode de la comptabilisation reportée, l~~L~~'actif net investi en immobilisations est généralement présenté comme la somme de la fraction non amortie des immobilisations acquises au moyen de ressources non affectées, moins les ~~dettes~~passifs y afférent~~e~~s, et de la valeur comptable des immobilisations qui ne sont pas soumises à l'amortissement, moins les ~~dettes~~passifs y afférent~~e~~s. Selon la méthode de la ~~comptabilité par fonds affectés~~comptabilisation immédiate, l'actif net ~~(les soldes de fonds)~~ investi en immobilisations ~~peut également être grevé d'une affectation interne et~~ représente généralement la valeur comptable nette de toutes les immobilisations, moins les ~~dettes~~passifs y afférent~~e~~s.

.24C *Si l'actif net investi en immobilisations n'est pas présenté comme une composante de l'actif net distincte, l'organisme doit inclure les immobilisations grevées d'affectations externes dans la composante affectée de l'actif net et les immobilisations non affectées dans la composante non affectée de l'actif net. Par exemple, une immobilisation grevée d'une affectation externe pourrait être un terrain que l'organisme a reçu en apport et qu'il faut utiliser pour les besoins d'un programme en particulier, comme le prévoit l'entente d'apport entre l'organisme et l'apporteur.*

.24D *L'organisme doit indiquer le montant des immobilisations grevées d'affectations externes et fournir des précisions sur la nature de ces affectations.*

~~.25 Les dispositions spécifiques concernant les informations que les organismes qui appliquent la méthode du report sont tenus de fournir au sujet des affectations sont énoncées aux paragraphes 4400.26 et .27. Dans le cas des organismes qui appliquent la méthode de la comptabilité par fonds affectés, les dispositions spécifiques sont énoncées aux paragraphes 4400.28 et .29. Les organismes ne sont pas tenus de fournir séparément, pour chaque affectation, les informations mentionnées ci-dessous. La communication des principales catégories d'affectations est affaire de jugement. Pour déterminer comment classer les affectations, l'organisme tient compte de l'utilisation prévue des ressources et de la durée susceptible de s'écouler avant qu'il utilise ces ressources conformément aux affectations les grevant.~~

~~**Informations à fournir sur les affectations — méthode du report**~~

~~.26 *Les informations suivantes doivent être fournies :*~~

~~*a) les montants des apports reportés attribuables à chaque grande catégorie d'affectations externes, et une description de ces affectations;*~~

~~*b) le montant de l'actif net qui, en vertu d'affectations externes, doit être conservé en permanence à titre de dotations;*~~

~~*c) le montant de l'actif net grevé d'affectations internes et, séparément, le montant grevé d'affectations externes autres que celles dont il est question à l'alinéa b) ci-dessus.*~~

~~.27 Selon la méthode du report, les dotations sont accumulées dans le solde de l'actif net. Les soldes grevés d'une affectation interne y sont inclus à titre d'actif net destiné à une fin particulière. Quant aux apports grevés d'une affectation externe, ils sont accumulés dans l'état de la situation financière à titre d'apports reportés.~~

~~**Informations à fournir sur les affectations — méthode de la comptabilité par fonds affectés**~~

~~.28 *Les informations suivantes doivent être fournies :*~~

~~*a) le montant de l'actif net (des soldes de fonds) qui, en vertu d'affectations externes, doit être conservé en permanence à titre de dotations;*~~

~~*b) les montants de l'actif net (des soldes de fonds) attribuables à chaque grande catégorie d'affectations internes et, séparément, le montant grevé d'affectations externes autres que celles dont il est question à l'alinéa a) ci-dessus, et une description des affectations;*~~

~~*c) les montants des apports reportés attribuables à chaque grande catégorie d'affectations externes, et une description de ces affectations.*~~

~~.29 Selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés, les dotations sont accumulées dans le solde du fonds de dotation. Les autres apports grevés d'une affectation interne ou externe sont accumulés dans l'état de la situation financière à titre d'élément constitutif du solde du fonds affecté approprié. S'il n'y a pas de fonds affecté approprié, les apports grevés d'une affectation externe sont accumulés dans le fonds d'administration à titre d'apports reportés.~~

ÉTAT DES RÉSULTATS

.30 L'objectif principal de l'état des résultats est de communiquer des informations au sujet des variations survenues dans les ressources économiques et les obligations de l'organisme au cours de la période. Plus précisément, cet état présente des informations sur le coût de la prestation des services fournis par l'organisme au cours de la période, et sur la mesure dans laquelle ces charges ont été financées par des apports et par d'autres produits. L'information présentée dans l'état des résultats est utile pour évaluer la performance de l'organisme au cours de la période, notamment sa capacité de continuer à fournir des services, ainsi que la façon dont la direction s'est acquittée de ses responsabilités de gérance. L'état des résultats peut également être appelé «état des produits et des charges».

.31 Les organismes sans but lucratif peuvent classer leurs charges dans l'état des résultats par objet (par exemple salaires, loyer, services publics), par fonction (par exemple administration, recherche, activités auxiliaires) ou par programme. Il peut être souhaitable de classer les charges par fonction ou par programme lorsque l'organisme a plusieurs programmes ou domaines d'intérêt différents. Il peut être également utile de classer les charges par objet. L'organisme classe ses charges de la façon qui permet la présentation la plus significative dans les circonstances. La façon dont l'organisme prépare ses budgets (par fonction ou par objet) est un facteur à prendre en considération pour déterminer quelle méthode de classement des charges est la plus appropriée pour les états financiers de l'organisme.

~~.32 Les dispositions spécifiques relatives à l'état des résultats des organismes qui appliquent la méthode du report sont énoncées aux paragraphes 4400.33 et .34. Dans le cas des organismes qui appliquent la méthode de la comptabilité par fonds affectés, les dispositions spécifiques sont énoncées aux paragraphes 4400.35 et .36.~~

~~**État des résultats — méthode du report**~~

.33 *L'état des résultats doit présenter :*

a) pour chaque élément des états financiers, le total des montants compris dans tous les fonds présentés;

b) le total de l'excédent ou de l'insuffisance des produits et des gains par rapport aux charges et aux pertes pour la période.

.33A *Si la présentation selon la comptabilité par fonds est appliquée, l'état des résultats doit présenter les informations suivantes pour la période :*

a) le total relatif à chaque élément des états financiers comptabilisé dans le fonds non affecté;

b) le total relatif à chaque élément des états financiers comptabilisé dans le fonds affecté;

c) le total relatif à chaque élément des états financiers comptabilisé dans le fonds de dotation, s'il y a lieu;

d) l'excédent ou l'insuffisance des produits et des gains par rapport aux charges et aux pertes pour chaque fonds non affecté, fonds affecté et fonds de dotation, s'il y a lieu.

.33B Si la présentation selon la comptabilité par fonds est appliquée, des sous-totaux et totaux cohérents sont indiqués dans l'état des résultats pour chaque fonds présenté conformément au paragraphe 4400.06, notamment le total de l'excédent ou de l'insuffisance des produits et des gains par rapport aux charges et aux pertes de chaque fonds.

.34 Dans l'état des résultats, les éléments similaires des produits et les éléments similaires des charges, groupés en catégories significatives, sont présentés à titre d'éléments des états financiers. ~~Lorsque les apports sont comptabilisés selon la méthode du report, le total de l'excédent des produits sur les charges pour l'ensemble des fonds indique la variation des ressources non affectées de l'organisme survenue au cours de la période. Lorsqu'un organisme qui applique la méthode du report utilise une méthode de comptabilité par fonds autre que la comptabilité par fonds affectés, le total des montants présentés dans les différents fonds pour chaque élément des états financiers figurant dans l'état des résultats est présenté avec le total de l'excédent des produits sur les charges pour l'ensemble des fonds.~~

~~État des résultats — méthode de la comptabilité par fonds affectés~~

~~.35 *L'état des résultats doit présenter les informations suivantes pour la période :*~~

~~*a) le total relatif à chaque élément des états financiers comptabilisé dans le fonds d'administration;*~~

~~*b) le total relatif à chaque élément des états financiers comptabilisé dans les fonds affectés autres que le fonds de dotation;*~~

~~*c) le total relatif à chaque élément des états financiers comptabilisé dans le fonds de dotation;*~~

~~*d) l'excédent ou l'insuffisance des produits et des gains par rapport aux charges et aux pertes pour le fonds d'administration, pour les fonds affectés autres que le fonds de dotation et pour le fonds de dotation.*~~

~~.36 Dans l'état des résultats, les éléments similaires des produits et les éléments similaires des charges, groupés en catégories significatives, sont présentés à titre d'éléments des états financiers. Lorsque les apports sont comptabilisés selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés, le fonds d'administration présente tous les produits et charges rattachés aux ressources non affectées. Le total de l'excédent des produits sur les charges du fonds d'administration indique la variation des ressources non affectées de l'organisme survenue au cours de la période. Les fonds affectés présentent les produits et les charges rattachés aux ressources affectées. Les dotations sont présentées dans le fonds de dotation. Pour comprendre l'incidence des activités de la période sur la situation financière de l'organisme, les lecteurs des états financiers ont besoin d'informations au sujet des activités qui ont trait au fonds d'administration, aux fonds affectés et au fonds de dotation. De plus, dans l'état des résultats, il peut être souhaitable de présenter pour chaque élément des états financiers le total des montants présentés dans les différents fonds.~~

Présentation des produits et des charges

.37 *L'organisme qui réalise des opérations pour son propre compte doit comptabiliser et présenter les montants bruts des produits et des charges y afférents.*

.38 Les utilisateurs ont besoin d'informations concernant le montant brut total des produits et des charges de l'organisme pour bien comprendre les activités de celui-ci. Lorsque l'organisme fournit des biens ou des services en agissant pour son propre compte, il comptabilise les montants bruts des charges et des produits afférents aux opérations en cause. Lorsque, au contraire, l'organisme n'agit pas pour son propre compte, les sommes qu'il reçoit peuvent être assimilées à des commissions ou à des honoraires, ou encore à des apports, et il n'en comptabilise que le montant net.

(Les paragraphes 4400.39 et .40 sont supprimés.)

ÉTAT DE L'ÉVOLUTION DE L'ACTIF NET

.41 *L'état de l'évolution de l'actif net doit présenter, à tout le moins, les variations survenues au cours de la période en ce qui concerne, s'il y a lieu :*

a) [supprimé]

b) l'actif net ~~quiqu'il faut~~, en vertu d'affectations externes, ~~doit être conservé~~conserver en permanence à titre de dotations;

bb) l'actif net grevé d'affectations externes autres que celles dont il est question à l'alinéa 4400.41 b);

c) l'actif net grevé d'affectations internes (dont l'actif net qu'il faut, en vertu d'affectations internes, conserver en permanence);~~et séparément, l'actif net grevé d'affectations externes autres que celles dont il est question à l'alinéa b) ci-dessus;~~

d) l'actif net non affecté;

e) le total de l'actif net.

.41A Comme l'exige le paragraphe 4400.12, l'état de l'évolution de l'actif net comprend le montant des virements interfonds entre chaque catégorie mentionnée au paragraphe 4400.41.

(Le paragraphe 4400.42 est supprimé.)

.43 Lorsque l'organisme applique la présentation selon la comptabilité par fonds pour ses états financiers, l'état de l'évolution de l'actif net peut être appelé «état de l'évolution des soldes de fonds». Le total de l'actif net représente le droit résiduel sur les actifs de l'organisme après déduction de ses passifs. Le solde de l'actif net fournit donc de l'information sur les ressources nettes dont dispose l'organisme pour assurer la prestation de ses services dans l'avenir. Pour bien comprendre la nature des activités financières de l'organisme au cours de la période, les utilisateurs des états financiers ont besoin d'informations sur les variations survenues dans la partie de l'actif net qui ~~représente les~~ est grevée d'affectations externes exigeant qu'elle soit conservée en permanence à titre de dotations et dans celle qui est grevée d'autres affectations externes et internes, de même que sur les produits, charges, gains et pertes qui ne sont pas pris en compte dans l'état des résultats. L'état de l'évolution de l'actif net fournit ces informations et indique la mesure dans laquelle les activités de l'organisme, ainsi que les produits, les charges, les gains et les pertes qui ne sont pas pris en compte dans l'état des résultats, ont donné lieu à un accroissement ou à une diminution de l'actif net.

.43A Conformément aux indications fournies au paragraphe 4400.43, il faut présenter le montant des réévaluations et autres éléments relatifs aux régimes à prestations définies ~~doit être présenté~~ sous un poste distinct dans l'état de l'évolution de l'actif net (voir le chapitre 3463, COMMUNICATION DE L'INFORMATION SUR LES AVANTAGES SOCIAUX FUTURS PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF).

.43B Conformément au paragraphe ~~4449~~.47 du chapitre 4449, REGROUPEMENTS D'ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, dans le cas de l'acquisition d'un organisme sans but lucratif, l'écart entre la juste valeur de la contrepartie transférée et le solde net des actifs acquis est comptabilisé et présenté séparément à l'état de l'évolution de l'actif net.

.44 L'état de l'évolution de l'actif net peut être combiné à l'état des résultats.

(Le paragraphe 4400.45 est supprimé.)

ÉTAT DES FLUX DE TRÉSORERIE

.46 *L'état des flux de trésorerie doit être établi selon les dispositions du chapitre 1540 de la Partie II du Manuel, ÉTAT DES FLUX DE TRÉSORERIE.*

(Le paragraphe 4400.47 est supprimé.)

.48 L'information fournie dans l'état des flux de trésorerie aide les utilisateurs des états financiers à évaluer la façon dont la direction s'est acquittée de sa responsabilité de gérance à l'égard des ressources qui lui ont été confiées.

.49 Certains pourvoyeurs de ressources auxquels recourent les organismes sans but lucratif peuvent s'intéresser particulièrement à l'état des flux de trésorerie, parce que celui-ci montre les fonds reçus au cours de la période et la façon dont ceux-ci ont été utilisés. Ils peuvent consulter l'état des flux de trésorerie pour déterminer si les fonds fournis à l'organisme ont été utilisés aux fins stipulées. Cet état pourrait servir de base à la préparation de tableaux ou de rapports supplémentaires visant à répondre aux besoins des pourvoyeurs de ressources.

(Le paragraphe 4400.50 est supprimé.)

.51 Les flux de trésorerie liés aux activités de fonctionnement comprennent toutes les rentrées et toutes les sorties de fonds résultant de la prestation des principaux services fournis couramment par l'organisme, et les flux de trésorerie liés aux activités de financement et de placement en sont exclus. Les rentrées de fonds provenant des activités de fonctionnement comprennent les apports non affectés, les apports affectés au fonctionnement et les autres produits provenant des activités ordinaires de l'organisme, par exemple, les frais de service, les produits de la vente de biens et les produits financiers non affectés. Les sorties de fonds liées aux activités de fonctionnement comprennent les dépenses engagées par l'organisme pour assurer la prestation de ses services.

.52 Les éléments constitutifs des flux de trésorerie liés aux activités de financement comprennent les rentrées de fonds liées aux apports en immobilisations et aux dotations~~apports en trésorerie affectés à l'acquisition d'immobilisations, ainsi que les dotations en trésorerie~~. Les rentrées et les sorties de fonds afférentes à la prise en charge et au remboursement de dettes sont également présentées comme des éléments constitutifs des flux de trésorerie liés aux activités de financement. Les flux de trésorerie liés aux activités de placement comprennent les montants relatifs à l'acquisition d'immobilisations et de placements et les produits de la cession d'actifs des catégories principales telles que les immobilisations et les placements.

.53 L'organisme qui ~~applique la méthode de~~ présente son état des résultats selon la comptabilité par fonds ~~affectés~~, et qui présente son état des flux de trésorerie selon la méthode indirecte rapproche des flux de trésorerie liés aux activités de fonctionnement l'excédent ou l'insuffisance des produits sur les charges du fonds non affecté~~d'administration~~ et de tout fonds ~~de fonctionnement~~ affecté au fonctionnement.

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES

.54 Sauf exception spécifiée au paragraphe 4400.55, le présent chapitre s'applique aux états financiers annuels des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2012. Une application anticipée est permise.

.55 Le paragraphe 4400.43A, publié en décembre 2013, s'applique aux états financiers annuels des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2014. Une application anticipée est permise.

.56 Les nouveaux paragraphes 4400.06A et .06B, 4400.08A, 4400.14A, 4400.17A, 4400.22A à .22D, 4400.24C et .24D, 4400.33A et .33B et 4400.41A, ainsi que les modifications apportées aux paragraphes 4400.02, 4400.06, 4400.08 à .10, 4400.15, 4400.19, 4400.21 et .22, 4400.24, 4400.24B, 4400.34, 4400.41, 4400.43, 4400.43B, 4400.52 et 4400.53, publiés en [MOIS 2028], s'appliquent aux états financiers annuels des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2029. Une application anticipée est permise à condition que l'organisme applique aussi le chapitre 4411, APPORTS REÇUS PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, publié en [MOIS 2028].

EXEMPLES ILLUSTRATIFS

Les exemples qui suivent ont été conçus uniquement à titre d'illustration.

Ils montrent comment le traitement comptable préconisé dans le présent chapitre peut être appliqué dans des situations particulières. Toute question de principe ayant trait à une situation particulière ~~doit~~ devrait être réglée à la lumière des dispositions du chapitre.

Des informations et des méthodes de présentation autres que celles illustrées peuvent aussi être conformes au présent chapitre.

Présentation des produits et des charges sur la base du montant brut ou du montant net

Les exemples qui suivent illustrent la façon dont les produits et les charges ~~doit~~ devraient être présentés. La question de savoir s'il faut présenter les produits et les charges sur la base du montant brut ou net dépend des faits et circonstances pertinents et demande beaucoup de jugement. Les évaluations présentées dans les exemples ci-dessous reflètent l'exercice de ce jugement dans le contexte décrit, compte tenu des hypothèses posées; les jugements varieront cependant en fonction du contexte.

Exemple 1 : Recherche financée

Un organisme sans but lucratif reçoit du financement pour entreprendre un projet de recherche particulier. L'organisme passe un contrat avec un scientifique qui effectuera la recherche. L'organisme n'aurait pas entrepris ce projet de recherche s'il n'avait pas été possible d'obtenir le financement.

Évaluation : Bien qu'il n'eût pas entrepris le projet de recherche en l'absence du financement, l'organisme agit pour son propre compte lorsqu'il passe un contrat avec le scientifique. C'est lui qui précise la teneur de la recherche à effectuer, et il a toute latitude pour choisir le scientifique et établir sa rémunération. L'organisme conclut donc que les charges représentent pour lui une obligation. Il comptabilise donc celles-ci dans l'état des résultats et le financement connexe dans les produits.

L'évaluation serait la même si l'organisme publiant avait un employé détaché auprès d'un deuxième organisme afin de travailler sous l'autorité de ce dernier et qu'il se faisait rembourser tous les coûts liés à cet employé. Comme l'organisme publiant est aussi l'employeur, il présenterait les coûts liés à l'employé dans les charges et le remboursement de ces coûts dans les produits.

Exemple 2 : ~~Levée~~Collecte de fonds effectuée directement par l'organisme

Un organisme sans but lucratif mène un certain nombre d'activités de ~~levée~~collecte de fonds : un téléthon, une campagne téléphonique, une campagne de publipostage, des événements spéciaux et une loterie. Il fait appel à un conseiller externe en ~~levée~~collecte de fonds pour mener le téléthon, et il a recours à son personnel et à ses bénévoles pour le téléthon ainsi que pour les autres activités. Les dons

sollicités à l'occasion de chacune des activités le sont au nom de l'organisme.

Évaluation : Même s'il retient les services d'un conseiller externe en ~~levée~~collecte de fonds pour mener le téléthon, l'organisme agit pour son propre compte dans ses relations avec les donateurs, du fait que les fonds sont recueillis en son nom. L'organisme a toute latitude pour choisir le collecteur de fonds externe, pour déterminer les honoraires qui lui seront versés et pour définir les modalités du téléthon. Il assume également le risque de crédit si les donateurs ne respectent pas leur promesse de don faite lors du téléthon. L'organisme comptabilise donc en produits le montant brut des fonds obtenus à l'occasion de chacune des activités et en charges le total des coûts de chacune, y compris les honoraires facturés par des tiers.

Exemple 3 : ~~Levée~~Collecte de fonds effectuée par des tiers

Un organisme sans but lucratif reçoit le produit net d'une activité tenue par des tiers à son profit, mais n'a aucun contrôle sur les produits ou les charges bruts en cause ni aucune responsabilité à leur égard.

Évaluation : L'organisme n'agit pas pour son propre compte dans la ~~levée~~collecte de fonds du fait qu'il n'a pas participé à l'organisation de l'activité et qu'il n'a assumé aucun risque s'y rattachant. La somme reçue par l'organisme est un don des organisateurs de l'activité. Les montants bruts des produits et des charges liés à l'activité ne sont pas comptabilisés dans les états financiers de l'organisme. Le produit net reçu est comptabilisé à titre d'apport. L'organisme n'est pas tenu d'indiquer les montants bruts des produits et des charges.

FONDEMENT DES CONCLUSIONS

Introduction

1 Les normes sur les apports actuellement en vigueur pour les OSBL ont été établies en 1996. Depuis leur publication, ces normes n'ont pratiquement pas changé, même si les recherches indiquent que la situation de nombreux OSBL a évolué et que les ententes d'apport deviennent de plus en plus complexes.

2 En mai 2015, le CNC a approuvé un projet de recherche sur le traitement comptable des apports qui tenait compte des commentaires reçus en réponse à l'énoncé de principes *Amélioration des normes pour les organismes sans but lucratif*, publié conjointement par le CNC et le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public. Le CNC a mené d'autres recherches en vue de comprendre les pratiques actuelles, au Canada et à l'échelle internationale, en matière de comptabilisation des produits tirés d'apports.

3 En mai 2020, le CNC a publié un document de consultation intitulé *Apports – Comptabilisation des produits et questions connexes*. Ce document de consultation visait à recueillir des commentaires auprès d'un large éventail de parties intéressées et concernées, dont les utilisateurs d'états financiers, les préparateurs d'états financiers et les professionnels en exercice, sur le traitement comptable des produits tirés d'apports et les questions connexes.

4 Le CNC a reçu 25 lettres de commentaires en réponse à son document de consultation. Il a aussi organisé 8 tables rondes auxquelles ont assisté 67 personnes.

5 En mars 2022, le CNC a approuvé une proposition de projet visant l'élaboration d'un exposé-sondage sur les apports et les questions connexes. Il a décidé que les propositions de l'exposé-sondage seraient fondées sur l'approche explorée dans le document de consultation, qui consiste à comptabiliser les produits tirés d'apports en fonction du type d'apport et de ses caractéristiques, étant donné que les répondants étaient favorables à cette approche.

6 En mars 2023, le CNC a publié l'exposé-sondage intitulé *Apports – Comptabilisation des produits et questions connexes* (l'exposé-sondage de 2023), dont la période de commentaires a pris fin le 30 septembre 2023. Il y proposait d'adopter, dans la Partie III du Manuel, un nouveau chapitre qui remplacerait les dispositions existantes sur les apports. Les propositions prévoyaient notamment de supprimer le choix de méthode comptable pour la comptabilisation des produits tirés d'apports affectés et d'exiger que tous les OSBL appliquent une méthode unique de comptabilisation, conforme à la méthode du report. Le CNC proposait aussi 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. De plus, il était proposé de revoir la définition d'«apport affecté», d'instaurer de nouvelles dispositions en matière de présentation et d'informations à fournir pour les OSBL, et d'apporter des modifications au chapitre 4400.

7 Le CNC a reçu 34 lettres de commentaires en réponse à l'exposé-sondage de 2023. Il a également tenu 18 activités de consultation auxquelles ont assisté 179 participants, et a reçu 238 réponses de la part de 104 répondants dans le cadre de 4 sondages. Les propositions de l'exposé-sondage de 2023 ont suscité des commentaires diversifiés. Une faible majorité de répondants se sont dits favorables au modèle de comptabilisation unique proposé. Toutefois, ceux qui n'appuyaient pas les propositions ont donné des arguments convaincants et fourni des informations supplémentaires en faveur du maintien de la méthode de la comptabilité par fonds affectés pour la comptabilisation des apports.

8 Le CNC a examiné plusieurs options pour répondre à ces commentaires, notamment l'ajout de dispositions en matière de présentation et d'informations à fournir et la modification de la méthode de comptabilisation des apports affectés. Il a organisé 10 autres séances de consultation ciblées auxquelles ont participé plus de 70 préparateurs, professionnels en exercice et utilisateurs d'états financiers qui provenaient de différentes régions du Canada. La plupart des participants ont convenu que de nouvelles dispositions en matière de présentation ou d'informations à fournir ne permettraient pas à elles seules de répondre aux préoccupations soulevées dans l'exposé-sondage de 2023. Les utilisateurs d'états financiers ont continué d'appuyer l'adoption d'un modèle de comptabilisation unique pour les apports affectés. Ils ont aussi réitéré les points de vue exprimés lors des activités de consultation menées dans le cadre de l'exposé-sondage de 2023, selon lesquels ils peuvent utiliser les deux méthodes actuelles et n'ont pas de réserves quant à leur capacité de comparer deux jeux d'états financiers préparés selon des méthodes de comptabilisation des apports différentes.

9 Après une analyse approfondie des commentaires reçus en réponse à l'exposé-sondage de 2023 ainsi que de ceux recueillis dans le cadre des activités de consultation supplémentaires, le CNC a conclu qu'il était 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. En mai 2024, le CNC a publié le document intitulé *Synthèse des commentaires sur l'exposé-sondage Apports – Comptabilisation des produits et questions connexes*, qui résume ses décisions et l'orientation future du projet. Le CNC a décidé d'élaborer un nouvel exposé-sondage dans lequel il propose de conserver un choix de méthode comptable pour la comptabilisation des apports, dans le but d'améliorer la qualité et la compréhensibilité des états financiers grâce à une plus grande uniformité dans l'application de la norme.

10 Le CNC a reçu des commentaires de son Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif à propos de l'élaboration du présent exposé-sondage. Ce comité compte parmi ses membres des utilisateurs, des auditeurs et des préparateurs d'états financiers qui proviennent de différentes régions du Canada. Ceux-ci ont des expériences et des parcours variés, construits auprès d'organismes de toutes tailles exerçant leurs activités dans un large éventail de secteurs.

11 Pour évaluer le bien-fondé des propositions de l'exposé-sondage, le CNC a mené des tests de terrain au cours de l'été 2025. Ces tests visaient à déterminer si les propositions concernant le classement et la comptabilisation des apports pouvaient être appliquées et interprétées de façon uniforme dans la pratique. Les participants ont été invités à appliquer les propositions à des études de cas précises afin de déterminer comment les apports seraient classés et comptabilisés en produits. On leur a également demandé de retraiter leurs états financiers et de formuler des commentaires sur la question de savoir si les dispositions proposées en matière de classement, de comptabilisation, de présentation et d'informations à fournir aboutiraient à des informations utiles à la prise de décisions. Le CNC a reçu 23 réponses de participants du secteur des OSBL provenant de différentes régions du Canada.

12 Le CNC a aussi demandé à son Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif d'effectuer un examen ultime des propositions pour vérifier que les principes proposés :

a) reflétaient clairement les intentions du CNC;

b) étaient rédigés de manière cohérente avec les autres principes de la Partie II et de la Partie III du Manuel.

Analyse des effets

Champ d'application

13 Le CNC est conscient que la modification du champ d'application en ce qui concerne le financement public entraînera un changement dans les pratiques de certains organismes. Toutefois, il est d'avis que le fait de présenter tous les transferts avec contrepartie selon le chapitre 3400 et uniquement les transferts sans contrepartie selon le chapitre 4411 [en projet] améliorera la comparabilité et l'uniformité, puisque les opérations similaires seront présentées de façon uniforme, quelle que soit la source du financement.

Définition d'un apport affecté

14 Le CNC est conscient que la modification de la définition d'un apport affecté, consistant à exclure les apports dont l'utilisation est limitée à un laps de temps déterminé, mais qui ne sont pas affectés à des fins déterminées, entraînera un changement dans le classement et la comptabilisation de certains apports. Il est d'avis que la définition d'un apport affecté ne devrait viser que les apports affectés à des fins déterminées. Le CNC estime que cette définition réduira la complexité et améliorera l'utilité des états financiers.

Comptabilisation des produits tirés d'apports non affectés

15 Le CNC est d'avis que la comptabilisation des apports non affectés proposée donnera lieu, pour les apports destinés à être utilisés au cours d'une période ultérieure, à des rythmes de comptabilisation similaires à ceux qui découlent du traitement actuel selon la méthode du report, et à ceux qui s'appliquent aux apports similaires comptabilisés dans le fonds d'administration selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés. Toutefois, le CNC reconnaît que ce changement modifiera le moment auquel sont comptabilisés en produits les apports non affectés pouvant être utilisés au cours d'une période ultérieure qui sont actuellement comptabilisés dans le fonds affecté selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés. Il estime que cette modification reflétera plus fidèlement l'obligation d'utiliser les apports non affectés au cours d'une période ultérieure.

Comptabilisation des produits tirés d'apports affectés

16 Selon le CNC, les propositions auront peu d'incidence pour les organismes qui appliquent actuellement la méthode du report et qui opteront pour la méthode de la comptabilisation reportée. Il reconnaît toutefois que la proposition visant à éliminer l'option, actuellement offerte dans le cadre de la méthode de la comptabilité par fonds affectés, de comptabiliser selon la méthode du report les apports affectés dans le fonds d'administration pourrait entraîner un changement pour les préparateurs qui adopteront la méthode de la comptabilisation immédiate. Le CNC estime que ce changement assurera une plus grande uniformité et réduira la complexité, ce qui améliorera l'utilité des états financiers.

Présentation selon la comptabilité par fonds

17 La proposition voulant que les organismes qui appliquent la présentation selon la comptabilité par fonds ne présentent que trois fonds dans le corps des états financiers entraînera un changement de présentation pour les organismes qui appliquent actuellement la comptabilité par fonds et présentent plusieurs fonds affectés, plusieurs fonds non affectés ou fonds d'administration, plusieurs fonds d'immobilisations ou encore plusieurs fonds de dotation. Toutefois, le CNC est d'avis que cette proposition réduira la complexité et améliorera la comparabilité et la compréhensibilité des états financiers. Il fait également remarquer que les OSBL pourront, s'ils le souhaitent, indiquer des fonds additionnels dans les notes ou tableaux complémentaires.

Dispositions en matière de présentation et d'informations à fournir

18 Le principal effet des dispositions proposées en matière de présentation et d'informations à fournir serait d'améliorer la compréhensibilité de la nature et du calendrier des apports affectés reçus, des montants grevés d'affectations qui demeurent inutilisés et des actifs disponibles pour respecter les exigences liées à ces affectations. Les propositions amélioreraient aussi la comparabilité des états financiers d'une période à l'autre lorsque la présentation selon la comptabilité par fonds est appliquée.

Conclusion sur l'analyse des effets

19 Après avoir analysé les effets du chapitre 4411 [en projet] et des modifications proposées du chapitre 4400, le CNC juge que les propositions amélioreraient de façon importante l'information financière dans le secteur des OSBL.

Champ d'application de la norme en projet

20 Actuellement, dans le chapitre 4410, il est précisé que «le financement public est considéré comme un apport aux fins du présent chapitre». Le CNC a été informé que, dans bien des cas, le financement public devrait être considéré comme étant sans contrepartie, car les services sont fournis au public et non directement aux pouvoirs publics. Il a également appris qu'un OSBL pouvait conclure avec des pouvoirs publics des accords de financement assortis de modalités semblables à celles des apports reçus d'autres sources, comme des apporteurs individuels, des entreprises donatrices et des fondations. Cependant, un OSBL peut aussi conclure avec des pouvoirs publics des opérations qui s'apparentent à des accords de prestation de services moyennant des frais, qu'il fournisse des services pour le compte des pouvoirs publics ou directement à ceux-ci.

21 Dans l'ensemble, les répondants au document de consultation ont convenu que les transferts sans contrepartie devraient toujours être traités comme des apports. Cependant, plusieurs ont indiqué que les opérations avec contrepartie, dont les contrats conclus avec les pouvoirs publics, devraient être exclues de la définition d'un apport.

22 L'exposé-sondage de 2023 proposait une définition du terme «apport» selon laquelle seul le financement public sans contrepartie serait considéré comme un apport. Cette définition n'a pas suscité d'objections.

23 Pour élaborer les propositions du présent exposé-sondage, le CNC a demandé à son Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif si, selon lui, l'ensemble du financement public devait être considéré comme un apport, ou seulement le financement sans contrepartie. Le Comité a estimé lui aussi que seuls les transferts sans contrepartie devraient entrer dans le champ d'application du chapitre 4411 [en projet]. Certains de ses membres ont toutefois fait remarquer que la détermination de l'existence ou non d'une contrepartie au financement public pourrait s'avérer complexe et nécessiter l'exercice du jugement professionnel.

24 Le CNC estime que la source du financement ne devrait pas être prise en compte par les OSBL pour en déterminer le classement. De plus, il considère que le retrait de l'énoncé selon lequel le financement public constitue un apport permettra aux OSBL d'exercer leur jugement professionnel pour déterminer dans quels cas une opération entre dans le champ d'application du chapitre 3400 ou du chapitre 4411 [en projet].

25 Le CNC a également décidé de ne pas conserver les indications du paragraphe 4410.05 concernant le traitement des cotisations. Ce retrait n'a pas suscité d'objections importantes chez les répondants à l'exposé-sondage de 2023 ni chez les participants aux tests de terrain. L'intention du CNC est d'amener les parties intéressées et concernées à se demander d'abord si une opération répond à la définition proposée d'un apport ou s'il s'agit d'un transfert avec contrepartie qui devrait être comptabilisé conformément au chapitre 3400. Le CNC est d'avis que cette approche améliorera l'uniformité, puisque les opérations similaires seront comptabilisées de la même manière, sans que la source du transfert ne serve à en déterminer le classement.

Définitions

Apports affectés

26 Actuellement, le sous-alinéa 4410.02 b)i) définit un apport affecté comme étant un «apport grevé d'une affectation externe en vertu de laquelle l'organisme est tenu d'utiliser l'actif en cause à une fin déterminée». Selon la norme actuelle, il faut donc qu'un apport soit grevé d'une affectation externe pour être considéré comme un apport affecté. Les apports grevés d'affectations internes sont considérés comme des apports non affectés aux fins de la comptabilisation des produits.

Communication explicite

27 Lors de l'élaboration des propositions, le CNC a discuté des caractéristiques qu'un apport devait posséder pour être considéré comme affecté. Il s'est notamment demandé si l'affectation devait faire l'objet d'une communication explicite entre l'organisme et l'apporteur, et quel type de communication serait considéré comme explicite. Les affectations peuvent être communiquées au moyen d'une entente écrite ou verbale, ou d'une sollicitation d'apport. Par exemple, lorsqu'un OSBL indique, dans le cadre d'une collecte de fonds, que les fonds recueillis serviront à des fins déterminées, les apporteurs qui participent à cette collecte s'attendraient à ce que leur apport soit affecté à ces fins. Le CNC a déterminé qu'une affectation serait considérée comme ayant été explicitement communiquée lorsque l'utilisation prévue de l'apport est claire tant pour l'apporteur que pour l'organisme. Les répondants à l'exposé-sondage de 2023 n'ont pas soulevé d'objections à l'égard de la proposition selon laquelle il faut que les affectations fassent l'objet d'une communication explicite, mais ils ont fait remarquer que la communication pouvait prendre diverses formes.

Exigences évaluables ou substantielles

28 Le CNC a examiné une autre caractéristique, c'est-à-dire la nécessité qu'il existe une exigence évaluable – liée à la performance ou à d'autres aspects – pour qu'un apport soit considéré comme affecté. Il a étudié des scénarios dans lesquels un donateur communique explicitement une affectation, mais où celle-ci n'est pas évaluable. Si on limitait les apports affectés à ceux assortis d'exigences évaluables, un apport qui fait l'objet d'une affectation non évaluable serait traité comme un apport non affecté. Toutefois, le CNC a fait remarquer que, dans ces circonstances, l'OSBL aurait la responsabilité fiduciaire de respecter la volonté du donateur. Le CNC a jugé que le fait de classer ces apports comme des apports non affectés ne refléterait pas adéquatement les obligations, les résultats financiers et la situation financière de l'OSBL pour les utilisateurs des états financiers. Il a donc décidé de ne pas imposer d'exigence évaluable pour déterminer si un apport est affecté.

29 Le CNC s'est aussi demandé si l'affectation devrait être substantielle. Il a discuté de facteurs qui indiqueraient qu'une affectation est substantielle, dont ceux-ci :

a) le fait que l'apporteur ait ou non un droit de recours direct contre l'organisme;

b) le fait que l'organisme subirait ou non des dommages à sa réputation si jamais il ne respectait pas les obligations;

c) le fait que l'affectation soit ou non de nature administrative.

Par suite de discussions avec son Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif, le CNC a conclu que, pour déterminer si une affectation est substantielle, l'exercice du jugement serait nécessaire (sauf lorsqu'il existe un droit de recours, ce qui ne devrait pas être très fréquent). Par exemple, les organismes pourraient interpréter le risque de dommages à la réputation différemment et certains pourraient même prétendre qu'il s'applique dans tous les scénarios, car un tel risque est toujours susceptible de se poser. De plus, le CNC a avancé une opinion semblable à celle mentionnée quant aux exigences évaluables, c'est-à-dire qu'il n'est pas nécessaire qu'une exigence soit substantielle pour qu'un OSBL ait l'obligation de la respecter.

30 À la lumière des discussions sur ces deux caractéristiques (l'existence d'exigences évaluables et la présence d'exigences substantielles), le CNC a décidé que les critères visant à déterminer si un apport est affecté devraient plutôt se concentrer sur le fait que l'affectation impose ou non que l'apport soit utilisé à des fins déterminées. Le CNC est d'avis que l'existence d'une exigence évaluable dans une entente d'apport pourrait indiquer que l'apport est affecté à des fins ou à des activités déterminées, mais qu'il ne devrait pas s'agir d'un critère obligatoire dans la définition d'un apport affecté. Il a aussi décidé d'intégrer dans les indications certains aspects des facteurs sous-tendant une exigence substantielle. Par exemple, les indications proposées expliquent que les apports assortis d'exigences liées à des tâches administratives ne sont pas considérés comme des apports affectés. Ces tâches administratives peuvent par exemple consister à déposer un rapport d'audit ou une déclaration fiscale après l'utilisation de l'apport. Le CNC souligne que ce ne sont là que des exemples et qu'il pourrait exister d'autres types d'exigences de nature administrative qui ne seraient pas considérées comme des affectations aux fins de la comptabilisation des produits.

Niveau de précision

31 Le CNC s'est demandé quel niveau de précision devait présenter une affectation pour qu'un apport réponde à la définition d'un apport affecté. Il a déterminé que l'affectation devait être plus précise que l'exécution du mandat général de l'OSBL. Une affectation visant un aspect particulier de ce mandat serait considérée comme une fin déterminée. Le CNC reconnaît que cette approche pourrait donner lieu à un foisonnement des pratiques, puisque deux OSBL qui reçoivent des apports grevés d'affectations semblables pourraient les classer différemment selon leur mandat respectif. Il estime toutefois que c'est l'approche qui fournira les informations les plus utiles aux utilisateurs. Dans l'ensemble, les répondants à l'exposé-sondage de 2023 ont convenu que les affectations devaient être plus précises que le mandat général de l'OSBL. Cependant, ils ont indiqué qu'il fallait préciser davantage comment déterminer si une affectation est suffisamment précise pour que l'apport réponde à la définition. Le chapitre 4411 [en projet] contient donc des indications supplémentaires et des exemples illustratifs visant à clarifier les circonstances dans lesquelles un apport répondrait à la définition d'un apport affecté.

Utilisation au cours d'un laps de temps déterminé

32 Le CNC s'est également demandé si les apports qu'il faut utiliser au cours d'un laps de temps déterminé devraient être considérés comme des apports affectés. Il a appris qu'il est courant pour les OSBL de recevoir des dons ou des apports pluriannuels destinés à être utilisés au cours de périodes ultérieures, à la discrétion de l'OSBL. Par exemple, un particulier verse un don de 100 000 $ à un OSBL et précise qu'il est tenu de dépenser 25 000 $ par année au cours des quatre prochaines années.

33 L'exposé-sondage de 2023 proposait une définition d'un apport affecté qui englobait les apports grevés d'affectations externes prévoyant qu'ils soient utilisés au cours d'un laps de temps déterminé. Bien que certains répondants aient souscrit à cette proposition, plusieurs autres ont fait remarquer qu'il était courant que les OSBL reçoivent du financement de fonctionnement pour une période déterminée et que ce financement serait classé comme un apport affecté en application de la définition proposée. Selon certaines applications de la comptabilité par fonds, la définition proposée pourrait aussi entraîner la présentation de tels apports dans un fonds affecté,

même s'ils ne sont pas affectés à des fins précises. Les répondants ont fait remarquer que cette présentation ne donnerait pas une image fidèle des ressources à la disposition de l'OSBL. Le CNC a sollicité des commentaires sur les moyens de répondre à ces préoccupations, notamment la mise en place d'une exception à la comptabilisation dans le fonds affecté lorsque la comptabilité par fonds est appliquée, ou la révision de la définition d'un apport affecté. Le Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif a fait siennes les préoccupations soulevées par les répondants à l'exposé-sondage de 2023. Certains de ses membres ont fait remarquer que le financement qui ne peut pas être utilisé dans la période considérée devrait être reporté et comptabilisé dans la période au cours de laquelle il peut être utilisé.

34 Le CNC a déterminé que l'obligation d'utiliser les fonds au cours d'un laps de temps déterminé ne restreint pas la façon dont il faut utiliser les fonds et qu'elle ne devrait pas être incluse dans la définition d'un apport affecté. Il reconnaît néanmoins qu'une telle obligation aurait une incidence sur le moment de la comptabilisation. Par conséquent, le CNC a décidé que cette obligation devrait être traitée comme une question de comptabilisation, mais qu'il n'y aurait pas d'incidence sur le classement de l'apport.

Apports en immobilisations

35 Actuellement, le chapitre 4410 ne définit pas le terme «apport en immobilisations», mais précise qu'un apport affecté à l'achat d'une immobilisation ou un apport constitué par l'immobilisation elle-même sont des exemples d'apports affectés.

36 Le CNC a été informé que le fait de fournir une définition d'un apport en immobilisations améliorerait l'uniformité et réduirait les efforts nécessaires pour déterminer si un apport affecté est un apport en immobilisations. Il a déterminé qu'un apport affecté à l'acquisition, à la construction, au développement ou à la mise en valeur d'une immobilisation, ou un apport constitué par l'immobilisation elle-même, serait considéré comme un apport en immobilisations. Un apport en immobilisations est un type d'apport affecté. Les répondants à l'exposé-sondage de 2023 n'ont pas soulevé d'objections à l'égard de la définition proposée d'un apport en immobilisations et ont convenu dans l'ensemble qu'elle était utile.

37 Le chapitre 4410 fournit également des indications sur les apports affectés à un certain domaine d'activité, lorsqu'une fraction est affectée à l'achat d'immobilisations et que le reste est affecté à d'autres fins. Le CNC a appris qu'il existait des divergences dans l'application de ces indications et dans l'interprétation du terme «fraction» (c'est-à-dire la question de savoir s'il faut qu'un montant précis soit affecté aux immobilisations pour que la fraction soit comptabilisée comme un apport en immobilisations).

38 Le CNC a sollicité des commentaires sur cette question de la part de son Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif, et dans le cadre des tests de terrain. Les participants aux tests de terrain ont souligné la nécessité de clarifier le traitement comptable lorsqu'un apport affecté est reçu et que l'apporteur permet qu'une fraction de celui-ci soit affectée aux immobilisations, sans toutefois en préciser le montant. Les avis étaient toutefois partagés quant au traitement comptable. Certains se sont dits favorables à ce que le montant affecté aux immobilisations soit classé comme un apport en immobilisations et à ce que le montant restant soit comptabilisé comme un apport affecté. D'autres ont indiqué que l'apporteur devrait être tenu de préciser le montant destiné aux immobilisations, et que tout montant inutilisé devrait être comptabilisé comme un apport en immobilisations inutilisé.

39 Le CNC est d'avis que les affectations devraient être imposées par l'apporteur et que le classement d'un apport affecté ne devrait pas dépendre de la façon dont l'OSBL utilise cet apport affecté. De plus, il a fait remarquer qu'aucune objection n'avait été soulevée par les répondants au document de consultation et à l'exposé-sondage de 2023 à l'égard des indications présentes dans le chapitre 4410.

40 Par conséquent, le CNC propose de conserver les indications actuelles tout en clarifiant le fait que, pour qu'une fraction d'un apport affecté soit comptabilisée comme un apport en immobilisations, il faut que l'apporteur précise le montant de l'apport affecté à l'acquisition, à la construction, au développement ou à la mise en valeur d'immobilisations. Le CNC estime que cette approche rendra l'application des dispositions plus uniforme.

Dotations

41 Actuellement, le sous-alinéa 4410.02 b)ii) définit une dotation comme étant un «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».

42 Le CNC a appris que la définition d'une dotation énoncée dans le chapitre 4410 donnait des indications adéquates. Toutefois, certains cas complexes peuvent survenir en raison de la nature diversifiée des modalités des dotations.

43 Dans le cadre de discussions avec son Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif et d'activités de consultation ciblées sur ce projet, le CNC a pris connaissance d'autres pratiques divergentes quant à l'application de la définition actuelle d'une dotation :

a) certains organismes traitent comme des dotations les montants qui ne font l'objet que d'affectations internes. Par exemple, un apport qui a été désigné au moment de sa réception comme une dotation par le conseil d'administration de l'OSBL serait comptabilisé et présenté de la même façon que les dotations désignées à l'externe;

b) par ailleurs, certains organismes classent comme des dotations les apports grevés d'affectations en vertu desquelles il faut les conserver pendant une longue durée (20 ans par exemple), mais non en permanence.

44 En ce qui concerne le premier point, le CNC a noté que la définition actuelle d'une dotation nécessite que le montant soit grevé d'affectations externes, et donc qu'un montant désigné à l'interne par le conseil d'administration de l'OSBL ne répondrait pas à cette définition. Le CNC a donc décidé de clarifier la définition d'une dotation pour mettre en évidence le fait qu'il faut que les affectations soient imposées par une partie externe à l'organisme.

45 En ce qui concerne le deuxième point, le CNC a noté que, par définition, une dotation est grevée d'une affectation imposant qu'elle soit conservée en permanence. Ainsi, une affectation imposant de conserver l'apport seulement pour une durée limitée ne permettrait pas à cet apport de répondre à la définition d'une dotation. Un tel apport serait probablement considéré comme un type d'apport affecté (à condition qu'il réponde à la définition d'un apport affecté proposée au sous-alinéa 4411.04 c)ii)) et ferait l'objet du traitement comptable qui s'y applique. Le CNC propose de clarifier ce point au paragraphe 4411.10.

46 Les propositions ci-dessus figuraient dans l'exposé-sondage de 2023 et ont dans l'ensemble été appuyées par les répondants. Toutefois, le CNC a appris que les accords de dotation variaient considérablement quant à leur caractère permanent. Il a fait remarquer que pour déterminer s'il faut qu'un apport soit conservé en permanence, l'exercice du jugement professionnel est nécessaire, car les ententes d'apport peuvent comporter des modalités permettant l'accès au capital dans certaines circonstances, par exemple lorsque l'OSBL n'est plus en exploitation ou en vertu de dispositions précisant les sommes pouvant être dépensées annuellement. Bien que de tels accords créent la possibilité que le capital soit utilisé, le CNC a fait remarquer que la période pendant laquelle les ressources seraient conservées est souvent indéterminée et que, dans la pratique, il pourrait falloir que ces apports soient conservés en permanence selon les faits et circonstances. Par conséquent, le CNC est d'avis que les indications devraient tenir compte du rôle que joue l'exercice du jugement professionnel dans la détermination du caractère permanent. Il propose de préciser ce point en fournissant des exemples illustrant les

deux extrêmes au paragraphe 4411.11, ainsi que des exemples illustratifs de situations courantes pour l'évaluation du caractère permanent.

Choix de la méthode de comptabilisation

47 Actuellement, le chapitre 4410 exige que les OSBL comptabilisent les apports soit selon la méthode du report, soit selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés.

48 Lors de l'élaboration de l'exposé-sondage de 2023, le CNC a examiné la possibilité de supprimer le choix de méthode comptable actuel pour la comptabilisation des apports affectés. Le CNC n'a trouvé aucun autre pays qui donne un choix de méthode comptable aux OSBL, ce qui rend les indications de la Partie III du Manuel uniques à l'échelle internationale. Il a déterminé que cette singularité donnait lieu à un manque de comparabilité entre les OSBL canadiens et leurs homologues nationaux et internationaux. À la lumière de cette analyse, le CNC, dans l'exposé-sondage de 2023, proposait de supprimer la méthode de la comptabilité par fonds affectés et d'exiger que tous les OSBL adoptent un modèle de comptabilisation unique cadrant avec la méthode du report.

49 De nombreux répondants à l'exposé-sondage de 2023 ont appuyé le modèle de comptabilisation unique proposé. Toutefois, ceux qui s'y opposaient ont indiqué que ce changement donnerait lieu à des états financiers moins utiles, en plus de nuire de manière importante à certains OSBL qui appliquent la méthode de la comptabilité par fonds affectés. Le CNC a envisagé plusieurs approches pour répondre aux préoccupations soulevées à l'égard des propositions de l'exposé-sondage de 2023, notamment l'ajout de dispositions en matière de présentation des états financiers et d'informations à fournir. Il a aussi mené des activités de consultation supplémentaires afin de mieux cerner ces préoccupations, car celles-ci n'avaient pas été soulevées pendant la phase du document de consultation, ni pendant l'élaboration de l'exposé-sondage de 2023. Les participants à ces activités ont indiqué que la mise en place d'un modèle de comptabilisation unique pourrait ne pas répondre adéquatement aux besoins diversifiés du secteur canadien des OSBL et que les avantages de l'uniformité et de la comparabilité ne l'emporteraient pas sur le coût de ce changement. Selon certains participants, la comptabilisation du total des fonds collectés au cours de la période, tel qu'il est présenté selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés, constitue un indicateur clé pour certains OSBL. À l'inverse, d'autres participants ont mentionné qu'il était important de présenter en tant que passifs les obligations découlant d'apports affectés et de comptabiliser les apports affectés en produits de la période au cours de laquelle ils sont utilisés. Le CNC a également appris qu'il existe une incohérence importante dans l'application de la méthode de la comptabilité par fonds affectés et que les choix de présentation, lors de l'application de cette méthode, entraînent des divergences dans la comptabilisation d'apports similaires.

50 Le CNC a conclu que la possibilité de choisir une méthode comptable consistant soit à reporter les apports affectés, soit à les comptabiliser immédiatement permettrait aux organismes de présenter des informations plus utiles aux utilisateurs de leurs états financiers. De plus, il a décidé d'améliorer la méthode du report et la méthode de la comptabilité par fonds affectés pour accroître la cohérence dans la comptabilisation et réduire la complexité de l'information financière.

51 Le CNC a estimé que le fait de modifier le nom de chaque méthode de comptabilisation afin de refléter l'approche de comptabilisation correspondante permettrait d'améliorer la compréhension à leur égard et de préciser qu'aucune des méthodes proposées n'est reprise de la norme actuelle. Il a sollicité des commentaires sur la terminologie envisagée auprès de son Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif et dans le cadre d'activités de consultation ciblées. À la lumière des commentaires reçus, le CNC propose de nommer les méthodes «méthode de la comptabilisation reportée» et «méthode de la comptabilisation immédiate». Il propose par ailleurs d'inclure une description de chaque méthode de comptabilisation dans

le chapitre 4411 [en projet] afin d'en faciliter la compréhension et d'aider les OSBL à choisir la méthode comptable qui répond le mieux aux besoins des utilisateurs de leurs états financiers. Enfin, il a été informé qu'il existe une certaine confusion entre les termes «comptabilité par fonds» et «méthode de la comptabilité par fonds affectés», et que le fait de retirer le terme «fonds» du nom de la méthode de comptabilisation permettrait de préciser que la présentation est distincte de la comptabilisation.

Comptabilisation des produits tirés d'apports

Apports non affectés

52 Actuellement, le chapitre 4410 exige que les apports non affectés soient comptabilisés en produits de la période considérée. Selon les indications sur les apports affectés, les apports destinés à être utilisés au cours d'une période ultérieure sont considérés comme affectés. En outre, selon la méthode du report, les apports affectés à des charges d'une période ultérieure sont reportés et comptabilisés dans la période au cours de laquelle les charges connexes sont engagées.

53 Lors de l'élaboration des propositions, le CNC a déterminé que seuls les apports affectés à des fins déterminées répondraient à la définition révisée d'un apport affecté. Les apports destinés à être utilisés au cours d'un laps de temps donné ne répondraient pas à la définition d'un apport affecté, à moins d'être également affectés à des fins précises. Par conséquent, les apports qui ne sont pas affectés à des fins précises seraient classés à titre d'apports non affectés, y compris ceux qui sont destinés à être utilisés au cours d'une période ultérieure. Toutefois, le CNC a appris que la comptabilisation des apports non affectés en produits avant que ceux-ci ne soient disponibles ne fournirait pas d'informations utiles et pourrait donner lieu à une surévaluation des ressources dont l'organisme dispose pour répondre à ses besoins opérationnels.

54 Par conséquent, le CNC propose que les apports non affectés soient comptabilisés en produits de la période au cours de laquelle l'organisme a le droit d'utiliser les ressources, et ce, selon les deux méthodes de comptabilisation des produits tirés d'apports. Les apports qui ne sont pas affectés à des fins déterminées et qui peuvent être utilisés au cours de la période considérée seraient comptabilisés dans cette période, pourvu qu'ils soient évaluables et que leur réception soit raisonnablement assurée. Les apports non affectés reçus qui sont destinés à être utilisés au cours d'une période ultérieure seraient reportés et comptabilisés en tant que passifs jusqu'à cette période ultérieure. Le CNC estime que cette approche permettra de fournir les informations les plus utiles sur les ressources dont dispose l'organisme, tout en améliorant la cohérence et en réduisant la complexité des états financiers.

55 Le CNC a également décidé que les apports non affectés devaient être comptabilisés en produits du fonds non affecté lorsque la présentation selon la comptabilité par fonds est appliquée. À son avis, cette présentation permettra de communiquer des informations sur les ressources non affectées comptabilisées en produits séparément des autres types d'apport, lorsque la présentation selon la comptabilité par fonds est appliquée.

Apports affectés – méthode de la comptabilisation reportée

56 Le CNC a déterminé que l'un des principaux objectifs de la méthode de la comptabilisation reportée consiste à fournir des informations sur les obligations liées aux apports affectés en présentant en tant que passifs les apports affectés dont l'affectation n'est pas respectée. Il estime que cette méthode permet à un organisme de présenter ses produits tirés d'apports d'une manière qui est pertinente pour les utilisateurs d'états financiers et qui correspond à ses activités d'exploitation et à sa performance.

57 Les propositions relatives à la méthode de la comptabilisation reportée cadrent avec la méthode du report prévue au chapitre 4410, puisqu'elles exigent le report des apports affectés et la comptabilisation de ces apports en produits au moment où (ou à mesure que) les affectations sont respectées. Les apports dont les affectations ne sont toujours pas respectées à la fin de la période seraient comptabilisés en tant que passifs.

58 Le CNC a reçu des avis partagés sur la question de savoir si les apports reportés répondent toujours à la définition d'un passif au sens du chapitre 1001, FONDEMENTS CONCEPTUELS DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF. Selon le paragraphe 1001.30 : «Il n'est pas nécessaire que les passifs soient des obligations exécutoires pourvu qu'ils soient conformes à la définition d'un passif; ils peuvent être fondés sur des obligations morales ou implicites. L'obligation morale repose sur des considérations d'ordre déontologique ou s'impose sur le plan de la conscience ou de l'honneur.» Le CNC estime que même s'il n'existe pas d'obligation exécutoire de rembourser les sommes à l'apporteur, il peut exister une obligation morale. À son avis, dans de tels cas, il est approprié de reporter l'apport affecté et de comptabiliser un passif jusqu'à ce que les affectations externes soient respectées.

59 Toutefois, le CNC a également été informé qu'il peut exister des situations où certains apports reportés ne répondent pas à la définition d'un passif et que les indications actuelles du chapitre 4410 ne sont pas toujours conformes aux fondements conceptuels des états financiers. Il s'est demandé si seuls les apports reportés qui répondent à la définition d'un passif devaient être présentés en tant que passifs et si une méthode de comptabilisation conforme aux fondements conceptuels des états financiers serait avantageuse pour les parties intéressées et concernées. Pour obtenir des commentaires sur cette question, il a mené des consultations ciblées au terme desquelles il est ressorti qu'une comptabilisation uniforme des apports affectés selon la méthode de la comptabilisation reportée fournirait des informations plus utiles et réduirait la complexité, comparativement au fait de déterminer séparément si chaque affectation répond à la définition d'un passif. En conséquence, le CNC a décidé que les apports reportés continueraient de constituer une exception aux fondements conceptuels des états financiers dans certaines circonstances. À son avis, cette approche fournit des informations utiles aux utilisateurs des états financiers de certains OSBL, puisqu'elle permet de présenter clairement les obligations liées aux apports affectés.

60 Une affectation externe est considérée comme respectée lorsque les ressources ont été utilisées aux fins déterminées. Le CNC estime que, selon la nature de l'affectation, l'organisme pourrait avoir à comptabiliser un apport affecté à un moment précis ou au fil du temps.

Apports en immobilisations – méthode de la comptabilisation reportée

61 Le CNC a été informé que le report et l'amortissement des apports en immobilisations sur la durée de vie utile de l'immobilisation donnent des informations utiles à la prise de décisions lorsque les OSBL veulent éviter une volatilité des montants dans leur état des résultats et qu'ils veulent indiquer que l'acquisition de leurs immobilisations a été financée. En outre, le report et l'amortissement des apports en immobilisations fournissent des informations sur la manière dont ces immobilisations sont utilisées dans le cadre des activités de l'organisme.

62 Le CNC propose que, dans le cadre de la méthode de la comptabilisation reportée, les apports en immobilisations soient reportés et amortis sur la durée de vie utile de l'immobilisation correspondante. Les apports afférents à des immobilisations non amortissables seraient comptabilisés à titre d'augmentations directes de l'actif net. Cette approche cadre avec la comptabilisation des apports en immobilisations prévue par les indications actuelles, selon la méthode du report. Elle a par ailleurs été proposée dans l'exposé-sondage de 2023 et, dans l'ensemble, elle a été bien accueillie par les répondants qui appuyaient la méthode du report. Le CNC estime que cette approche fournira des informations utiles aux utilisateurs des états financiers et qu'elle est conforme à l'objectif de la méthode de la comptabilisation reportée, qui consiste à communiquer des informations sur les obligations liées aux apports affectés et à faire concorder la comptabilisation des produits tirés d'apports avec la performance.

Dotations – méthode de la comptabilisation reportée

63 Le CNC a appris que la comptabilisation des dotations directement en produits entraînerait une volatilité importante dans l'état des résultats et risquerait d'exagérer l'excédent des produits sur les charges pour l'exercice au cours duquel la dotation est reçue, ce qui pourrait camoufler des déficits de fonctionnement. Qui plus est, puisque la dotation, qui est à conserver en permanence, ne sera jamais à la disposition de l'OSBL, certains organismes estiment que le classement des dotations en produits ne refléterait pas la substance de l'opération.

64 Le CNC propose que, dans le cadre de la méthode de la comptabilisation reportée, les dotations soient comptabilisées à titre d'augmentations directes de l'actif net, puisqu'il faut les conserver en permanence. Cette approche cadre avec la comptabilisation des dotations prévue par les indications actuelles, selon la méthode du report. Elle a été proposée dans l'exposé-sondage de 2023 et a reçu l'appui des répondants favorables à la méthode du report. Le CNC estime que cette approche fournira des informations utiles aux utilisateurs des états financiers et qu'elle est conforme à l'objectif de la méthode de la comptabilisation reportée, qui consiste à faire concorder la comptabilisation des produits tirés d'apports avec la performance.

Apports affectés – méthode de la comptabilisation immédiate

65 Le CNC a déterminé que l'un des principaux objectifs de la méthode de la comptabilisation immédiate consiste à fournir des informations sur les fonds collectés au cours de la période en comptabilisant les apports affectés immédiatement en produits. Il estime que cette méthode permet à un organisme de présenter ses produits d'une manière qui est pertinente pour les utilisateurs d'états financiers, en communiquant les résultats des activités de collecte de fonds.

66 Selon le CNC, la meilleure façon de communiquer cette information consiste à exiger que les apports affectés soient comptabilisés en produits immédiatement dans un fonds approprié, ce qui suppose l'utilisation obligatoire de la présentation selon la comptabilité par fonds. Les apports affectés dont les affectations ne sont toujours pas respectées à la fin de la période seraient comptabilisés à titre d'actif net affecté. Cette méthode de comptabilisation cadre avec la comptabilisation des apports affectés dans le fonds affecté prévue dans les indications actuelles relatives à la méthode de la comptabilité par fonds affectés.

67 Le CNC propose donc que, selon la méthode de la comptabilisation immédiate, les apports affectés soient comptabilisés en produits du fonds affecté dans la période au cours de laquelle l'apport peut être évalué de façon raisonnablement certaine et sa réception est raisonnablement assurée.

68 Le CNC comprend que, selon cette approche, certains apports affectés qui répondent à la définition d'un passif au sens du chapitre 1001 ne seront pas présentés en tant que passifs. Toutefois, il estime que cet écart par rapport aux fondements conceptuels des états financiers est justifié, puisqu'il permet de fournir des informations plus utiles lorsque le total des fonds collectés est un indicateur clé pour un OSBL. Il est également d'avis qu'une comptabilisation uniforme des apports affectés selon la méthode de la comptabilisation immédiate fournirait des informations plus utiles et réduirait la complexité, comparativement au fait de déterminer séparément si chaque affectation répond à la définition d'un passif. En outre, il a été informé que les utilisateurs des états financiers étaient en mesure de comprendre et d'interpréter l'actif net affecté et qu'ils considéraient souvent que l'actif net d'un fonds affecté est équivalent aux apports reportés.

69 Le CNC a sollicité les commentaires de son Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif pour savoir si un apport affecté comptabilisé en produits devrait être reclassé de l'actif net vers les passifs si le montant devient remboursable. Par exemple, une subvention accordée pour un projet précis peut devenir remboursable si le projet n'est pas mené à bien. Le CNC a appris qu'il était rare que les apports affectés soient remboursés à l'apporteur. En effet, lorsqu'un

projet ne peut être mené à bien, l'entente d'apport est généralement révisée pour que les fonds puissent être affectés à d'autres programmes. En outre, les dons ayant fait l'objet d'un reçu fiscal ne sont habituellement pas remboursables. Le CNC est donc d'avis qu'il n'est pas nécessaire de fournir des indications sur le reclassement des montants remboursables selon la méthode de la comptabilisation immédiate. D'ailleurs, de telles indications dépasseraient le cadre du présent projet, qui porte sur la comptabilisation des apports. Le CNC reconnaît que, selon la méthode de la comptabilisation immédiate, cette approche peut donner lieu à des écarts entre les montants remboursables liés aux apports affectés et ceux liés aux apports non affectés. Il estime néanmoins que la comptabilisation des apports affectés en produits fournit des informations plus utiles.

Apports en immobilisations – méthode de la comptabilisation immédiate

70 Selon les indications actuelles du chapitre 4410, le traitement comptable des apports en immobilisations selon la méthode de la comptabilisation par fonds affectés diffère en fonction des fonds que l'OSBL choisit de présenter. Plus précisément, l'OSBL qui choisit d'appliquer cette méthode comptabiliserait les apports en immobilisations en produits au moment de leur réception si un fonds a été créé à cette fin, ou reporterait et amortirait l'apport dans le fonds d'administration si aucun fonds d'immobilisations n'est présenté.

71 Le CNC s'est demandé si le maintien, dans la méthode de la comptabilisation par fonds affectés, de l'option actuelle permettant soit de comptabiliser immédiatement les apports en immobilisations, soit de les reporter et de les amortir en fonction des fonds présentés, serait avantageux pour les préparateurs ou les utilisateurs. Il a déterminé que la présentation des fonds ne devrait pas avoir d'incidence sur la comptabilisation d'un apport. De plus, il a conclu qu'une comptabilisation uniforme des apports d'un même type dans chaque méthode de comptabilisation permettrait de réduire la complexité.

72 Le CNC propose que, selon la méthode de la comptabilisation immédiate, les apports en immobilisations soient comptabilisés en produits du fonds affecté dans la période au cours de laquelle l'apport en immobilisations est évaluable et sa réception est raisonnablement assurée, ce qui est conforme à l'objectif de communication d'informations sur les fonds collectés au cours de la période. À son avis, cette approche fournira des informations utiles aux utilisateurs des états financiers des organismes pour qui le total des fonds collectés est un indicateur important. Cette méthode de comptabilisation cadre avec la comptabilisation des apports en immobilisations dans un fonds affecté ou un fonds d'immobilisations prévue dans les indications actuelles relatives à la méthode de la comptabilité par fonds affectés.

73 Lors de l'élaboration de ces propositions, le CNC s'est demandé s'il convenait d'offrir la possibilité de comptabiliser les apports en immobilisations dans un fonds d'immobilisations distinct. Il a sollicité l'avis de son Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif à ce sujet. Plusieurs membres du Comité se sont prononcés en faveur du recours à un fonds d'immobilisations, certains recommandant même de rendre son utilisation obligatoire. Toutefois, certains membres ont également souligné qu'il existait un grand foisonnement des pratiques quant à l'utilisation d'un fonds d'immobilisations et quant aux opérations qui y sont présentées en plus des apports en immobilisations. Le CNC a déterminé qu'il serait nécessaire de fournir des indications si la présentation d'un fonds d'immobilisations était permise ou exigée. Il a également conclu que la publication d'indications sur l'usage d'un fonds d'immobilisations pourrait avoir des incidences importantes sur les états financiers des OSBL qui présentent des opérations autres que des apports en immobilisations dans leur fonds d'immobilisations. À son avis, des indications sur l'utilisation d'un fonds d'immobilisations dépasseraient la portée du projet Apports – Comptabilisation des produits et questions connexes. Le CNC propose donc que les apports en immobilisations soient comptabilisés en produits du fonds affecté et que la présentation d'un fonds d'immobilisations distinct dans le corps des états financiers ne soit pas permise. Toutefois, l'indication, dans les notes ou tableaux complémentaires, d'un fonds d'immobilisations à titre de fonds additionnel serait autorisée.

Dotations – méthode de la comptabilisation immédiate

74 Le CNC a appris que certains organismes préféraient comptabiliser les dotations en produits dans l'état des résultats afin de présenter des informations sur les résultats des activités de collecte de fonds menées au cours de la période. Or, il a aussi appris que les dotations devaient être clairement différenciées des autres types d'apports affectés, puisque les ressources ne sont pas à la disposition de l'OSBL.

75 Le CNC propose que, selon la méthode de la comptabilisation immédiate, les dotations soient comptabilisées en produits du fonds de dotation, ce qui cadre avec la comptabilisation des dotations selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés. À son avis, cette approche est conforme à l'objectif de la méthode de la comptabilisation immédiate, qui vise à communiquer des informations sur les fonds collectés au cours de la période, et fournira des informations utiles aux utilisateurs des états financiers des organismes pour qui le total des fonds collectés est un indicateur important.

Types d'apports spéciaux

Apports de biens et de services

Comptabilisation des apports de biens et de services

76 Actuellement, le paragraphe 4410.16 permet de comptabiliser les apports de biens et de services, mais seulement lorsque :

a) leur juste valeur peut faire l'objet d'une estimation raisonnable;

b) les biens ou services sont utilisés dans le cours normal des activités de l'OSBL;

c) les biens ou services auraient dû être achetés à défaut d'un apport.

77 Pour élaborer ses propositions, le CNC s'est demandé si les dispositions actuelles menaient à la communication d'informations pertinentes aux utilisateurs des états financiers sur les apports de biens et de services tout en permettant aux OSBL de brosser un portrait clair de leur situation, ou s'il y avait lieu de modifier ces indications.

78 Le CNC a été informé qu'actuellement, la plupart des OSBL ne comptabilisent pas les apports de biens et de services. Cela s'explique notamment par le coût associé à l'évaluation et au suivi de ces types d'apports. Cependant, les commentaires indiquaient qu'il y a plusieurs situations où la comptabilisation des apports de biens et de services permet la communication d'informations utiles aux utilisateurs des états financiers, par exemple quand les apports sont essentiels au fonctionnement de l'OSBL ou qu'ils constituent une portion importante de ses ressources. Compte tenu de ces commentaires, le CNC juge qu'un choix de méthode comptable est pertinent, et propose de conserver le choix existant pour la comptabilisation des apports de biens et de services. Son Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif a appuyé cette décision, soulignant que le choix actuel fonctionne bien en pratique.

79 Le CNC s'est aussi demandé si des modifications devraient être apportées aux critères de comptabilisation. Son Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif a souligné qu'il est souvent difficile pour les entités de répondre aux trois critères. Plus précisément, des membres du Comité étaient d'avis que l'application du troisième critère (c'est-à-dire le fait que les biens ou services reçus en apport «auraient dû être achetés à défaut d'un apport») est difficile pour certains organismes, par exemple une banque alimentaire qui peut dépendre d'apports en nature de biens qu'elle n'aurait pas les moyens d'acheter autrement.

80 Dans l'exposé-sondage de 2023, le CNC proposait de remplacer le libellé de ce critère par «[les biens et services] devraient être achetés par l'organisme, à défaut d'un apport, pour remplir son mandat». Les répondants à l'exposé-sondage de 2023 ont fait remarquer que certains OSBL comptent sur des apports de biens et de services qu'ils n'auraient pas les moyens d'acheter s'ils ne leur étaient pas donnés. Le Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif a abondé dans le même sens et recommandé d'éliminer les obstacles à la comptabilisation des apports de biens et de services.

81 Le CNC estime qu'il est important que les OSBL aient la possibilité de comptabiliser les apports de biens et de services, particulièrement lorsque ces apports sont essentiels à la réalisation de leur mandat (comme c'est le cas pour l'exemple de la banque alimentaire). Il propose donc de supprimer ce critère pour que seuls soient comptabilisés les apports de ressources qui sont utilisés par l'OSBL pour remplir son mandat, lorsque leur juste valeur peut faire l'objet d'une estimation raisonnable.

Promesses d'apports et legs

82 Actuellement, le paragraphe 4420.05 définit une promesse d'apport comme «un engagement à fournir un apport de trésorerie ou d'autres actifs à un organisme sans but lucratif». En vertu des indications actuelles, une promesse d'apport n'est comptabilisée que si elle répond aux critères de comptabilisation en actif du paragraphe 4420.03. Ce paragraphe énonce qu'un apport à recevoir doit être comptabilisé en actif lorsque le montant à recevoir peut faire l'objet d'une estimation raisonnable et que sa réception finale est raisonnablement assurée.

83 À la lumière des commentaires reçus sur le document de consultation et recueillis dans le cadre d'autres activités de consultation, le CNC a appris qu'il existait des divergences dans les pratiques relativement au traitement comptable des promesses d'apports. Plus précisément, bien que certains OSBL comptabilisent les promesses d'apports, beaucoup ne le font pas parce qu'elles n'ont habituellement pas force exécutoire au Canada : il n'est donc pas possible d'obliger l'auteur de la promesse à l'honorer s'il omet de le faire. Ces OSBL concluent que les critères de comptabilisation ne sont pas remplis, puisqu'ils n'ont pas l'assurance raisonnable de recevoir l'apport promis.

84 Compte tenu de la définition d'un actif énoncée aux paragraphes 1001.24 à .27, le CNC est d'avis qu'en règle générale, une promesse d'apport ne devrait pas être comptabilisée tant que les actifs promis n'ont pas été reçus, puisque l'organisme n'est pas en mesure de contrôler l'accès à l'avantage de l'apport avant ce moment. Selon lui, c'est particulièrement le cas dans un scénario où un apporteur fait une promesse d'apport dans le cadre d'une campagne de collecte de fonds d'un OSBL, mais n'a aucune obligation d'y donner suite. Une promesse d'apport de cette nature ne répondrait vraisemblablement pas aux critères de comptabilisation en produits proposés au moment où la promesse d'apport est faite, puisque la réception de l'apport promis n'est pas raisonnablement assurée. Elle serait plutôt comptabilisée au moment où l'OSBL reçoit les fonds. Cependant, le Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif a souligné que les promesses d'apports prennent diverses formes et que, dans certains scénarios, l'OSBL est en mesure de contrôler l'accès à l'avantage des ressources avant qu'elles soient reçues. Par exemple, un donateur peut conclure une entente qui l'oblige à verser une série de paiements au cours de plusieurs périodes ultérieures. Dans ce scénario, il se peut que le don soit appelé une «promesse» d'apport dans l'entente d'apport. Même si le terme «promesse» est employé dans l'entente, la substance de l'opération peut créer une obligation de verser la série de paiements : il pourrait donc être approprié de comptabiliser les paiements avant leur réception.

85 Lors de l'élaboration de l'exposé-sondage de 2023, le CNC s'est demandé si des indications nouvelles ou complémentaires étaient nécessaires pour rendre la comptabilisation des promesses d'apports cohérente avec les fondements conceptuels des états financiers énoncés dans le chapitre 1001 et remédier aux divergences dans les pratiques. Le CNC a déterminé que les indications sur la comptabilisation des produits tirés d'apports, de concert avec celles sur la définition d'un actif qui se trouvent aux paragraphes 1001.24 à .27, étaient suffisantes pour permettre aux OSBL de déterminer le moment où il faut comptabiliser une promesse d'apport et que des indications particulières sur le moment de la comptabilisation des apports à recevoir n'étaient pas nécessaires. Par conséquent, le CNC a proposé de retirer le chapitre 4420 et d'inclure, dans l'exposé-sondage de 2023, des indications sur le moment où il faut comptabiliser une promesse d'apport. En outre, il a proposé que les indications sur la comptabilisation s'appliquent aux apports individuels et que la possibilité d'estimer la recouvrabilité d'une partie des promesses soit retirée. Les répondants à l'exposé-sondage de 2023 étaient, dans l'ensemble, favorables à cette proposition, et certains d'entre eux ont souligné que bon nombre d'OSBL ne comptabilisent pas actuellement les promesses d'apports.

86 Lors de l'élaboration des propositions du présent exposé-sondage, le CNC s'est demandé s'il était nécessaire de publier des indications distinctes sur la comptabilisation des promesses d'apport dans le chapitre 4411 [en projet]. Toutefois, les indications sur la comptabilisation de chaque type d'apport énoncées dans le chapitre 4411 [en projet] précisent que les critères de comptabilisation s'appliquent à chaque apport pris individuellement. Les propositions comprennent des indications précisant dans quelles circonstances un apport serait comptabilisé en produits avant sa réception et dans quelles circonstances un apport à recevoir serait comptabilisé, pour chaque type d'apport. De ce fait, le CNC a déterminé qu'il n'était pas nécessaire de publier des indications distinctes sur la comptabilisation des promesses d'apport. En outre, il est d'avis que les promesses d'apport qui répondent aux critères de comptabilisation seraient plutôt rares.

87 Dans le cas des promesses d'apports qui ne remplissent pas les critères de comptabilisation, il peut être utile pour les utilisateurs des états financiers que les organismes fournissent des informations sur ces promesses. Toutefois, d'après les commentaires reçus, de nombreux OSBL ne font pas de suivi des promesses d'apports et pourraient ne pas avoir ces informations à leur disposition. Le CNC ne propose donc pas d'obligations d'information relatives aux promesses d'apports qui ne sont pas comptabilisées dans les états financiers. Par contre, il encourage les OSBL à fournir ces informations, dans la mesure où ils les ont à leur disposition et jugent qu'elles seraient utiles aux utilisateurs des états financiers. Ces informations peuvent notamment porter sur le total des sommes promises à l'OSBL pendant la période, les promesses d'apports pour lesquelles l'apport n'a pas encore été reçu à la date du bilan, ou encore le montant estimatif des promesses d'apports irrécouvrables.

Produits financiers nets

88 Actuellement, les indications du chapitre 4410 sur la comptabilisation et la présentation des produits financiers nets dépendent de la méthode de comptabilisation des apports adoptée par l'OSBL. Par exemple, les produits financiers nets tirés des ressources détenues à titre de dotations qu'il faut ajouter au capital sont comptabilisés dans l'état de l'évolution de l'actif net selon la méthode du report, et dans l'état des résultats (dans le fonds de dotation) selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés. Les produits financiers nets sont évalués en fonction de la nature du placement et de son classement à des fins comptables. Par exemple, les produits financiers nets tirés d'actifs financiers sont évalués conformément au chapitre 3856, INSTRUMENTS FINANCIERS.

89 Le CNC propose que la comptabilisation des produits financiers nets continue de correspondre à l'approche suivie pour la comptabilisation d'apports connexes semblables. Il propose également que les produits financiers nets continuent d'être évalués conformément aux indications relatives au type de placement. Cette approche a été proposée dans l'exposé-sondage de 2023, et les répondants n'ont pas soulevé d'objection à l'égard des indications proposées relativement à la comptabilisation, à l'évaluation et à la présentation des produits financiers.

90 Le CNC est conscient qu'en fonction de cette approche proposée, des produits financiers nets tirés de ressources détenues à titre de dotations pourraient être présentés dans l'état des résultats, reportés dans l'état de la situation financière ou comptabilisés directement dans l'état de l'évolution de l'actif net. Pour permettre aux utilisateurs des états financiers de voir facilement le total des produits financiers nets gagnés durant la période, il est proposé que les OSBL soient tenus d'indiquer les montants présentés dans chacun de ces états pour la période.

Présentation et informations à fournir

Apports par source principale et dépendance économique

91 Actuellement, le paragraphe 4410.22 exige que les OSBL indiquent leurs apports par sources principales. Le CNC a été informé que la présentation des apports par sources principales procurait des informations utiles à la prise de décisions. Par conséquent, il a décidé de conserver cette obligation d'information pour aider les utilisateurs des états financiers à comprendre la relation de l'OSBL avec les autres entités et à prédire si ces apports seraient répétés dans l'avenir.

92 Le CNC propose aussi que l'organisme mentionne et explique sa dépendance économique s'il dépend d'un ou de plusieurs apports importants provenant d'une autre partie. Les obligations d'information proposées sont semblables à celles énoncées dans le chapitre 3841, DÉPENDANCE ÉCONOMIQUE, de la Partie II du Manuel, mais elles ont été modifiées pour s'appliquer aux apports reçus par les OSBL. Ces obligations d'information ont été proposées dans l'exposé-sondage de 2023.

93 Certains répondants à l'exposé-sondage de 2023 étaient d'avis que la présentation des apports par sources principales et la mention de la dépendance économique procuraient les mêmes informations et étaient donc redondantes. Toutefois, le CNC a constaté que ces informations servaient des objectifs différents, mais complémentaires. Il a fait remarquer que ces informations n'étaient pas interchangeables, puisque les informations sur les sources principales des apports ne rendaient pas compte, à elles seules, de la dépendance économique.

94 Le CNC a discuté du fait que les informations à fournir sur la dépendance économique visent à mettre en évidence la vulnérabilité potentielle d'un OSBL résultant de sa dépendance à l'égard d'un bailleur de fonds particulier ou d'un groupe limité de bailleurs de fonds, lorsque cette source de financement ne peut pas être facilement remplacée. L'objectif est de faire ressortir la nature de la relation de financement et le risque que pourrait représenter, pour la capacité de l'OSBL à poursuivre ses activités, une réduction ou un retrait de ce soutien financier. En revanche, les informations à fournir sur les apports par sources principales procurent des données quantitatives sur les sources de financement de l'OSBL, notamment les pouvoirs publics, les donateurs individuels ou les fondations. Ces informations visent à accroître la transparence quant à la composition des produits tirés d'apports de la période plutôt qu'à indiquer une dépendance ou un risque lié au financement. Par conséquent, le CNC a conclu que les informations à fournir sur la dépendance économique donnaient un aperçu de la viabilité financière d'un OSBL et de son exposition au risque de financement, tandis que les informations à fournir sur les apports par sources principales donnaient des indications sur les sources et la composition du financement.

95 Le CNC a aussi eu vent de préoccupations exprimées par des répondants à l'exposé-sondage de 2023 concernant l'anonymat des donateurs dans la préparation des informations à fournir sur la dépendance économique. Toutefois, rien n'exige la communication d'informations qui permettraient à un utilisateur des états financiers d'identifier un apporteur en particulier. Le CNC s'attend à ce que le jugement professionnel soit exercé lors de la préparation des informations à fournir sur la dépendance économique.

Apports reportés et actif net affecté

96 Actuellement, les chapitres 4410 et 4400 exigent la fourniture des informations suivantes :

a) la nature et le montant de la variation du solde des apports reportés survenue au cours de la période (paragraphes 4410.53 et 4410.74);

b) le solde des apports reportés attribuables à chaque catégorie principale d'affectations externes (alinéas 4400.26 a) et 4400.28 c));

c) le solde de l'actif net (solde des fonds) attribuable à chaque catégorie principale d'affectations externes (alinéa 4400.28 b)).

97 Le CNC a appris de la part des utilisateurs des états financiers qu'il serait utile d'accroître la transparence à l'égard des apports affectés inutilisés et des apports non affectés qui sont reportés à une période ultérieure pour comprendre le calendrier et la nature des sorties de trésorerie qui s'y rattacheront. Il a donc examiné si l'ajout d'obligations d'information améliorerait la compréhension des utilisateurs des états financiers à l'égard des apports inutilisés sans entraîner de complexité et de coûts excessifs pour les OSBL.

98 Le CNC a d'abord envisagé d'exiger la fourniture d'informations sur les apports affectés reportés et l'actif net affecté dont les affectations sont censées être respectées au cours de chacun des cinq prochains exercices, après cinq exercices ou pendant un laps de temps indéterminé. Le CNC a fait remarquer que de telles informations donneraient un aperçu des obligations futures de l'OSBL et des ressources disponibles pour y satisfaire au cours de chaque période. Toutefois, des préoccupations ont été soulevées, par le Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif et dans le cadre d'activités de consultation ciblées, quant à l'utilité de cette obligation pour «chacun des cinq prochains exercices», ainsi qu'à la complexité et aux coûts qu'entraînerait son application.

99 Compte tenu de ces considérations, le CNC propose une approche simplifiée qui consisterait à fournir, pour chaque catégorie principale d'affectations externes, des informations sur les apports affectés reportés et l'actif net affecté dont la ou les affectations sont censées être respectées au cours du prochain exercice, au cours des deux à cinq prochains exercices ou pendant un laps de temps indéterminé. Le Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif avait indiqué qu'il ne serait pas contraignant pour un OSBL de préparer ces informations pour ces périodes. De plus, le CNC s'attend à ce que le jugement professionnel soit exercé dans la préparation de ces informations, particulièrement s'il existe une incertitude quant au moment où les affectations sont censées être respectées.

Apports en immobilisations

100 Le CNC a discuté des dispositions en matière de présentation et d'informations à fournir concernant les apports en immobilisations selon les deux méthodes de comptabilisation, compte tenu de la nature particulière de ces apports. Il a fait observer que la présentation séparée de l'amortissement des apports en immobilisations reportés et des informations sur les apports en immobilisations inutilisés améliore la transparence et la comparabilité des informations. Le CNC a appris de son Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif que la fourniture d'informations sur les apports en immobilisations inutilisés était utile, quelle que soit la méthode appliquée pour la comptabilisation des apports. Par conséquent, le CNC propose, pour la méthode de la comptabilisation reportée et la méthode de la comptabilisation immédiate, des dispositions distinctes en matière de présentation et d'informations à fournir concernant la nature, le solde inutilisé et la comptabilisation des apports en immobilisations.

Apports de biens et de services

101 Actuellement, les paragraphes 4410.23 et .24 exigent que l'organisme indique la méthode suivie pour la comptabilisation des apports de biens et de services, ainsi que la nature et la valeur des apports de biens et de services comptabilisés dans les états financiers.

102 Les répondants au document de consultation ont mentionné que la fourniture des informations suivantes serait utile lorsque des apports de biens et de services sont comptabilisés dans les états financiers :

a) des précisions sur l'entité ou la personne qui a fait l'apport de biens et de services;

b) les fins auxquelles l'apport de biens et de services sera utilisé, s'il y a lieu;

c) la valeur de l'apport de biens et de services, la manière dont elle a été déterminée et l'endroit où elle est reflétée dans les états financiers;

d) la méthode comptable appliquée aux apports de biens et de services, dont les montants, le cas échéant, comptabilisés dans les résultats de l'exercice en cours et de l'exercice précédent;

e) la nature et l'importance des apports de biens et de services qui ne sont pas comptabilisés dans les états financiers.

103 Le CNC a tenu compte des commentaires reçus en réponse au document de consultation et reconnaît que l'environnement des OSBL est en évolution. Son Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif a expressément mentionné que davantage d'OSBL reçoivent des apports autres que de la trésorerie. Une transparence accrue pourrait être nécessaire, et les informations à fournir dans les états financiers pourraient être améliorées, particulièrement lorsque les apports de biens et de services sont importants.

104 Le CNC propose que les OSBL soient tenus de fournir des informations qualitatives sur la nature des apports de biens et de services reçus pendant la période, mais non comptabilisés dans les états financiers. Il propose aussi que les OSBL indiquent leur dépendance à l'égard des apports de biens et de services pour l'atteinte de leurs objectifs pendant la période. Le CNC a également jugé qu'il était peut-être nécessaire d'imposer des dispositions distinctes en matière de présentation concernant les apports de biens et de services comptabilisés en produits durant la période selon les deux méthodes de comptabilisation, en raison de la nature particulière de ce type de produits. Il propose donc que les apports de biens et de services soient présentés séparément dans l'état des résultats.

105 Les dispositions ci-dessus en matière de présentation et d'informations à fournir concernant les apports de biens et de services ont été proposées dans l'exposé-sondage de 2023. Dans l'ensemble, les répondants à l'exposé-sondage de 2023 s'y sont dits favorables. Toutefois, certains ont dit craindre que les obligations d'information proposées augmentent le fardeau administratif et les coûts sans procurer d'avantages proportionnels aux utilisateurs des états financiers. Des répondants ont fait remarquer que souvent, les OSBL ne comptabilisent pas les apports de biens et de services en raison des difficultés liées à leur évaluation, et que des informations sur les apports non comptabilisés pourraient être obtenues d'autres sources, comme les rapports annuels. Certains répondants ont également exprimé des réserves quant aux informations à fournir sur les apports non comptabilisés et la dépendance d'un OSBL à l'égard des apports de biens et de services, estimant que celles-ci pourraient être très subjectives.

106 Le CNC prend acte des réserves exprimées par les répondants, mais souligne que l'objectif n'est pas de fournir des informations qualitatives détaillées sur chaque opération non comptabilisée; il s'agit d'informer les utilisateurs des états financiers des catégories importantes d'apports de biens et de services non comptabilisés, et de fournir des informations permettant d'identifier la dépendance aux apports de biens et de services. Le CNC estime que le niveau d'informations à fournir nécessitera l'exercice du jugement professionnel selon les faits et circonstances propres à chaque OSBL.

Autres dispositions en matière de présentation et d'informations à fournir

Présentation selon la comptabilité par fonds

107 L'alinéa 4400.02 c) définit actuellement la comptabilité par fonds comme suit : «comptabilité caractérisée par des ensembles autonomes de comptes en partie double (les fonds), établis volontairement ou en application de la législation ou d'un accord contractuel.»

108 Le document de consultation mentionnait que la différence entre, d'une part, la méthode de la comptabilité par fonds affectés en tant que choix de méthode comptable pour la comptabilisation des produits tirés d'apports selon le chapitre 4410 actuel et, d'autre part, la comptabilité par fonds en tant que mode de présentation est source de confusion. Il précisait que les organismes peuvent appliquer la présentation selon la comptabilité par fonds, quelle que soit la méthode de comptabilisation qu'ils appliquent.

109 Le CNC s'est demandé si son projet sur les apports devrait englober la comptabilité par fonds ou si celle-ci devrait être examinée dans le cadre d'un projet futur. Selon lui, quand le chapitre 4411 [en projet] sera appliqué, la comptabilité par fonds pourrait avoir de nombreux avantages en ce qui concerne la communication aux utilisateurs des états financiers d'informations utiles à la prise de décisions. Il a donc déterminé que le présent exposé-sondage devait aborder la façon dont la comptabilité par fonds peut être utilisée en complément aux propositions concernant la comptabilisation des apports.

110 Le CNC a pris en considération les commentaires selon lesquels de nombreux préparateurs et utilisateurs confondent la comptabilité par fonds et la méthode de la comptabilité par fonds affectés. Il s'est donc demandé si le terme «comptabilité par fonds» était clair ou si un autre terme devait être utilisé dans la norme pour en favoriser la compréhension. Le Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif a conseillé au CNC de ne pas employer un terme complètement différent, mais a suggéré le terme «présentation selon la comptabilité par fonds», qui selon lui clarifierait le fait que la comptabilité par fonds constitue une méthode de présentation et non une méthode de comptabilisation. Le CNC a reçu des commentaires favorables de la part des répondants à l'exposé-sondage de 2023 et des participants aux tests de terrain en ce qui concerne le remplacement du terme par «présentation selon la comptabilité par fonds». Par ailleurs, il a pris en considération le fait que le terme «comptabilité par fonds» est couramment employé et compris à l'échelle internationale. À la lumière de ces facteurs, il a décidé d'employer le terme «présentation selon la comptabilité par fonds» dans le chapitre 4411 [en projet] et dans la version modifiée du chapitre 4400.

111 D'après les commentaires reçus en réponse à l'exposé-sondage de 2023 et dans le cadre d'activités de consultation supplémentaires, le CNC a aussi décidé de maintenir le caractère obligatoire de la présentation selon la comptabilité par fonds lorsque la méthode de la comptabilisation immédiate est appliquée, et de continuer de permettre, au choix, le recours à ce mode de présentation lorsque la méthode de la comptabilisation reportée est appliquée.

112 Cependant, d'après les commentaires reçus en réponse au document de consultation et à l'exposé-sondage de 2023, le CNC a relevé certains aspects quant auxquels il convenait d'apporter des précisions dans le chapitre 4400 afin d'améliorer la compréhensibilité et l'application de la présentation selon la comptabilité par fonds. Il a notamment clarifié la définition de la présentation selon la comptabilité par fonds et précisé que, dans les cas où elle est appliquée, chaque fonds inclut l'ensemble des produits, des charges, des gains et des pertes qui se rapportent à sa nature.

Fonds présentés

113 Le CNC a discuté du fait que les pratiques divergent grandement lorsque la présentation selon la comptabilité par fonds est appliquée, ce qui entraîne un manque de comparabilité entre les états financiers des OSBL. Des préoccupations lui ont été exprimées quant à l'attribution des charges couvertes par des apports affectés, la compréhensibilité des excédents ou déficits des fonds et la présentation de montants importants liés aux fonds dans l'état des résultats. En réaction à ces commentaires, le CNC s'est demandé s'il y avait lieu de modifier le chapitre 4400 pour y inclure des indications sur la manière d'établir les fonds et sur leur présentation dans les états financiers des OSBL, par exemple en exigeant que les fonds soient présentés dans le corps des états financiers.

114 Après la publication de l'exposé-sondage de 2023, le CNC a entrepris d'autres activités de consultation ciblées pour déterminer quels fonds étaient les plus couramment présentés dans l'état des résultats et les plus utiles. D'après les commentaires, parmi les fonds les plus souvent présentés, on trouve un fonds d'administration ou un fonds non affecté, un ou plusieurs fonds affectés, un fonds de dotation et un fonds d'immobilisations. Les utilisateurs des états financiers ont fait remarquer que, si les fonds devaient être prescrits, les fonds les plus utiles à présenter seraient un seul fonds non affecté, un fonds affecté et un fonds de dotation. Ils ont indiqué qu'une présentation cohérente des fonds permettrait de réduire la complexité des états financiers et de les rendre plus utiles et plus faciles à comprendre. Les utilisateurs ont également souligné qu'il était important que, dans la présentation, une distinction claire soit établie entre les apports qui sont grevés d'une affectation externe et les ressources qui ne le sont pas. Le CNC a consulté son Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif, qui s'est dit favorable à la limitation du nombre de fonds présentés dans le corps des états financiers, mais lui a indiqué qu'une certaine souplesse était nécessaire pour permettre à l'OSBL de brosser un portrait clair de

sa situation et de fournir des informations utiles aux utilisateurs des états financiers. Qui plus est, le CNC a appris que certains OSBL appliquant la comptabilité par fonds présentaient de nombreux fonds dans le corps des états financiers, ce qui donnait lieu à des divergences dans la présentation et à des états financiers complexes et difficiles à comprendre pour les utilisateurs. Le fait d'accorder un pouvoir discrétionnaire quant à la présentation des fonds peut également entraîner des coûts supplémentaires pour les OSBL, ceux-ci devant déterminer quels fonds présenter dans les états financiers.

115 D'après les commentaires reçus, le CNC propose de permettre uniquement la présentation de trois fonds dans le corps des états financiers lorsque la présentation selon la comptabilité par fonds est appliquée (c'est-à-dire un seul fonds non affecté, un fonds affecté et un fonds de dotation, le cas échéant). Toutefois, afin d'offrir une certaine souplesse et de permettre aux organismes de présenter les fonds d'une manière utile pour les utilisateurs des états financiers, des fonds additionnels peuvent être présentés dans les notes ou les tableaux, pourvu qu'ils concordent clairement avec chaque élément figurant dans la colonne «Total» présentée dans le corps des états financiers. Le CNC estime que le fait de prescrire les fonds présentés dans le corps des états financiers permettra d'accroître la cohérence et de réduire la complexité des états financiers, ce qui rendra ceux-ci plus utiles et plus compréhensibles pour les utilisateurs des états financiers.

116 Le CNC a également envisagé la présentation d'un fonds d'immobilisations distinct dans le corps des états financiers, comme il est indiqué au paragraphe 73 de la base des conclusions. Toutefois, il a constaté qu'il existait un grand foisonnement des pratiques quant à l'utilisation d'un fonds d'immobilisations et quant aux opérations qui y sont présentées en plus des apports en immobilisations. Le CNC a déterminé qu'il serait nécessaire de fournir des indications si la présentation d'un fonds d'immobilisations était permise ou exigée dans le corps des états financiers, ce qui dépasse la portée du présent projet.

117 Le CNC a aussi décidé de continuer de permettre aux organismes de présenter chacun de leurs états financiers selon un modèle différent. Par exemple, un état des résultats et de l'évolution de l'actif net comportant plusieurs colonnes peut accompagner un état de la situation financière dans lequel les actifs, les passifs et l'actif net figurent sur une seule colonne sans que les divers éléments y soient présentés par fonds.

Chiffres comparatifs

118 Le CNC s'est aussi demandé si les informations comparatives pour la période précédente devaient être présentées relativement à chacun des fonds (c'est-à-dire un seul fonds non affecté, un fonds affecté et un fonds de dotation, le cas échéant) lorsque la présentation selon la comptabilité par fonds est appliquée. Actuellement, le chapitre 4400 n'exige pas la présentation d'informations comparatives pour chacun des fonds. Selon le Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif, il serait utile pour les utilisateurs des états financiers, lorsque la présentation selon la comptabilité par fonds est appliquée, que les informations comparatives pour la période précédente soient présentées dans le même format. Certains membres du Comité étaient d'avis que la présentation des informations comparatives pourrait rendre les états financiers trop chargés ou pénibles à lire. À la lumière de ces commentaires, le CNC propose d'apporter des modifications au chapitre 4400 pour exiger que des informations comparatives soient présentées dans le corps des états financiers ou fournies dans les notes ou les tableaux.

119 La présentation d'informations comparatives par fonds a également été proposée dans l'exposé-sondage de 2023. Dans l'ensemble, les répondants ont appuyé les propositions, en faisant remarquer qu'il serait utile de présenter les informations comparatives dans le même format que les états financiers et qu'il ne serait pas contraignant de les préparer.

État de l'évolution de l'actif net – actif net investi en immobilisations

120 Actuellement, le paragraphe 4400.41 exige la ventilation, dans l'état de l'évolution de l'actif net, des ressources grevées d'affectations externes, des ressources grevées d'affectations internes, des ressources qu'il faut, en vertu d'affectations, conserver en permanence à titre de dotations, et des ressources non affectées.

121 Les répondants au document de consultation ont fait remarquer que le lien entre l'actif net affecté et les actifs et passifs correspondants dans le bilan n'était pas clair, et que les virements entre catégories d'actif net n'étaient pas comptabilisés de manière uniforme. En ce qui concerne l'actif net investi en immobilisations, le CNC a appris que le fait de ne pas présenter les montants séparément pouvait donner l'impression qu'il existe des ressources pouvant servir au fonctionnement, alors qu'en réalité, elles sont investies dans des immobilisations. D'autres répondants ont souligné que, dans les cas où l'actif net investi en immobilisations est présenté séparément, rien n'indique clairement si tous les passifs correspondants ont été inclus.

122 Le CNC a pris ces commentaires en considération et s'est demandé s'il devait modifier le chapitre 4400 pour exiger que l'actif net investi en immobilisations soit présenté séparément dans l'état de l'évolution de l'actif net. Les avis des membres du Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif sur cette question étaient partagés. Certains d'entre eux ont dit au CNC que ce ne sont pas tous les OSBL qui sont hautement capitalistiques et que la présentation séparée n'est peut-être pas nécessaire dans toutes les circonstances. D'autres membres ont recommandé que ces montants soient présentés séparément, parce qu'il peut être trompeur pour les utilisateurs qu'ils soient regroupés dans une autre catégorie d'actif net.

123 Compte tenu de ces facteurs, le CNC a conclu que faire preuve de souplesse aiderait les OSBL à communiquer des informations utiles aux utilisateurs de leurs états financiers. Dans les cas où le solde de l'actif net investi en immobilisations d'un OSBL est important, les utilisateurs pourraient juger utile que ce solde soit présenté séparément. Cependant, dans d'autres circonstances où le solde n'est pas important, la présentation séparée pourrait ne pas être utile.

124 Le CNC a établi que lorsqu'un OSBL choisit de ne pas présenter séparément l'actif net investi en immobilisations, le montant de l'actif net investi en immobilisations devrait être inclus dans l'actif net affecté si l'immobilisation sous-jacente est affectée selon la définition d'un apport affecté proposée au sous-alinéa 4411.04 c)ii) ou la définition d'un apport en immobilisations proposée au sous-alinéa 4411.04 c)iii).

125 Le CNC a aussi déterminé que, peu importe si l'actif net investi en immobilisations est présenté séparément ou non dans l'état de l'évolution de l'actif net, l'organisme devrait indiquer clairement, dans les notes complémentaires, la nature des affectations qui grèvent les immobilisations. Des modifications du chapitre 4400 sont donc proposées à cet égard dans le présent exposé-sondage.

126 Les dispositions ci-dessus en matière de présentation et d'informations à fournir concernant l'actif net investi en immobilisations ont été proposées dans l'exposé-sondage de 2023, et aucune préoccupation importante n'a été soulevée à leur égard.

État de l'évolution de l'actif net – apports affectés et dotations

127 Comme il a été mentionné ci-dessus, le CNC a appris que le lien entre l'actif net affecté et les actifs et passifs correspondants dans le bilan n'était pas clair. Dans le document de consultation, on demandait s'il était important, aux yeux des utilisateurs, de pouvoir rapprocher l'actif net affecté et les actifs et passifs correspondants dans le bilan. La plupart des répondants ont dit que, selon eux, ce n'était pas important. Plusieurs d'entre eux ont toutefois soutenu, pour justifier cette réponse, qu'un tel rapprochement pourrait être difficile à faire et que les OSBL pourraient ne pas avoir ces informations à leur disposition.

128 Selon le Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif, il pourrait être trop lourd pour de nombreux OSBL de fournir un rapprochement complet entre les actifs et passifs et la catégorie d'actif net correspondante. Toutefois, le Comité a convenu de l'importance des informations permettant aux utilisateurs des états financiers de connaître les actifs disponibles pour respecter les exigences liées aux apports affectés.

129 À la lumière de ces commentaires, le CNC propose d'apporter une modification au chapitre 4400 pour exiger des OSBL qu'ils fournissent des informations sur les exigences liées à leurs apports affectés, y compris leurs dotations, et sur les actifs qu'ils considèrent comme disponibles pour respecter ces exigences. Le CNC a discuté du fait que l'OSBL aurait à exercer son jugement afin de déterminer les actifs qui sont disponibles pour respecter les exigences liées aux apports affectés et aux dotations. Il est d'avis que les actifs disponibles pour respecter les exigences liées aux apports affectés devraient normalement inclure les actifs financiers, mais que dans certaines circonstances, ils pourraient aussi inclure d'autres actifs comme les stocks ou les immobilisations. De plus, il est conscient que différentes approches sont possibles pour fournir ces informations et que l'OSBL devrait les fournir d'une façon qui lui permet de brosser un portrait clair de sa situation pour les utilisateurs de ses états financiers. Pour ce faire, l'OSBL devrait fournir des informations qualitatives permettant aux utilisateurs de comprendre le processus qu'il a suivi, les jugements qu'il a posés et les autres considérations dont il a tenu compte pour la préparation des informations.

130 Le CNC a aussi discuté des façons d'améliorer les indications actuelles relatives aux informations à fournir sur les dotations et les ressources détenues à titre de dotations afin de permettre la communication d'informations utiles à la prise de décisions du point de vue des utilisateurs des états financiers. Il a noté que la principale caractéristique d'une dotation, c'est-à-dire le fait qu'il faut la conserver en permanence, représente une obligation fiduciaire importante pour les OSBL. Les informations sur la gestion de cette obligation fiduciaire sont éclairantes pour les apporteurs. Par exemple, les apporteurs devraient être au courant de la mesure dans laquelle un apport non affecté fait à l'OSBL pourrait servir au financement de ressources détenues à titre de dotations dont la juste valeur est inférieure au montant qu'il faut conserver en permanence.

131 Par conséquent, afin d'accroître la transparence des états financiers, le CNC propose que les OSBL fournissent :

a) des informations sur leur gestion des dotations, notamment sur le suivi qu'ils font de la juste valeur des ressources détenues à titre de dotations et du respect des ententes relatives à leurs dotations;

b) s'il y a lieu, des informations quantitatives sur la mesure dans laquelle la juste valeur des ressources détenues à titre de dotations est inférieure au montant qu'il faut conserver en permanence.

132 Ces obligations d'information ont été proposées dans l'exposé-sondage de 2023. Lorsqu'il a analysé les commentaires, le CNC s'est demandé si la juste valeur constituait une base d'évaluation appropriée dans toutes les circonstances pour les ressources détenues à titre de dotations. Il estime que, même si la juste valeur fournit souvent les informations les plus utiles aux utilisateurs des états financiers, elle n'est pas toujours appropriée. Dans certains cas, une autre base d'évaluation pourrait fournir des informations plus fiables. Par conséquent, les OSBL sont censés exercer leur jugement professionnel pour déterminer quelle est la base d'évaluation la plus appropriée lorsqu'il s'agit de quantifier la mesure dans laquelle les ressources détenues à titre de dotations sont inférieures au montant qu'il faut conserver en permanence.

133 Le CNC a aussi pris en considération le fait que les obligations d'information supplémentaires proposées quant aux dotations pourraient engendrer des coûts supplémentaires pour les préparateurs. Il souligne que les OSBL devraient exercer leur jugement professionnel pour déterminer l'étendue des informations qualitatives ou quantitatives à fournir pour satisfaire aux dispositions proposées. De plus, il s'attend à ce que de nombreux OSBL aient facilement accès à des informations sur la juste valeur de leurs dotations, par exemple dans les rapports de gestionnaires de fonds externes. Compte tenu de l'importance de l'obligation fiduciaire de conserver les dotations en permanence, le CNC a conclu que les avantages que procureraient aux utilisateurs des états financiers les informations proposées à fournir par voie de notes l'emportent sur les coûts pour les préparateurs.

Dispositions transitoires

134 Lors de l'élaboration du présent exposé-sondage, le CNC s'est demandé si les propositions pourraient amener certains organismes à envisager de changer de méthode de comptabilisation des produits tirés d'apports au moment de l'adoption du chapitre 4411 [en projet], et s'il était nécessaire de prévoir une exception aux dispositions de l'alinéa 1506.06 b) de la Partie II du Manuel. Il a décidé de prévoir un allègement transitoire en permettant le «libre choix» quant à la méthode de comptabilisation des produits tirés d'apports lors de l'adoption du chapitre 4411 [en projet]. Cette disposition transitoire permettrait à un OSBL de changer de méthode comptable sans satisfaire au critère énoncé à l'alinéa 1506.06 b), mais uniquement au cours de l'exercice où il adopte le chapitre 4411 [en projet] ou au moment de son entrée en vigueur.

135 En l'absence de dispositions transitoires particulières, le chapitre 1506 exige que les changements de méthodes comptables soient appliqués rétrospectivement, sauf si cette application est impraticable. Le CNC est d'avis que l'application rétrospective du chapitre 4411 [en projet] fournirait les informations les plus utiles. Toutefois, il reconnaît que l'application rétrospective pourrait être contraignante pour certains OSBL, car il se pourrait que les informations nécessaires concernant tous les apports reçus ne soient pas facilement accessibles.

136 Le CNC a donc décidé de proposer un allègement transitoire facultatif. Cet allègement permettrait à un OSBL d'appliquer le chapitre 4411 [en projet] de manière rétrospective uniquement aux apports comptabilisés en produits ou en actif net à compter de l'ouverture de la première période présentée dans les états financiers pour lesquels il applique ce chapitre pour la première fois. Le CNC est conscient que l'allègement transitoire pourrait entraîner des incohérences dans les soldes de l'actif net affecté et de l'actif net non affecté. Toutefois, après avoir évalué les coûts et les avantages dans leur ensemble, il a conclu que cet allègement transitoire était justifié. De plus, l'application rétrospective intégrale demeure une option pour les organismes qui disposent des informations nécessaires.

137 Le CNC s'est également demandé si l'allègement transitoire devait s'appliquer aux apports reportés. Toutefois, il souligne que, comme les apports reportés sont censés avoir une incidence sur les produits futurs, les OSBL devraient déterminer si les apports reportés existants satisfont aux critères de report selon le chapitre 4411 [en projet]. Le CNC a appris que de nombreuses ententes d'apport ne s'étendaient que sur quelques années et que, par conséquent, l'examen des apports inclus dans le solde des apports reportés ne serait pas contraignant. De plus, il a été informé du fait que, dans certains cas, les apports reportés peuvent inclure des montants résiduels qui n'ont pas été comptabilisés en produits même si les affectations ont été respectées et qui, autrement, demeureraient indéfiniment au bilan. Les dispositions transitoires relatives à l'évaluation du solde des apports reportés offrent aux OSBL l'occasion de régulariser ces soldes.

138 Le CNC est conscient que l'application rétrospective des dispositions relatives aux apports en immobilisations lorsqu'un OSBL passe de la méthode de la comptabilité par fonds affectés à la méthode de la comptabilisation reportée représenterait un changement important. Les informations nécessaires pour appliquer les dispositions proposées aux apports en immobilisations pourraient ne pas être faciles à obtenir par ces entités, particulièrement en ce qui concerne les immobilisations reçues en apport qui ont une longue durée de vie utile, telles que les bâtiments. Par conséquent, le CNC propose un allègement transitoire facultatif permettant aux OSBL de ne pas appliquer les propositions aux apports en immobilisations qui ont été entièrement comptabilisés avant le début de la première période présentée conformément au chapitre 4411 [en projet]. Les OSBL auraient toujours la possibilité d'appliquer rétrospectivement les dispositions proposées relatives aux apports en immobilisations.

139 En élaborant cet allègement transitoire, le CNC a examiné l'ensemble des ajustements que les OSBL pourraient être tenus d'apporter pour s'en prévaloir et a jugé utile de fournir des indications supplémentaires. Il propose donc d'inclure, dans les dispositions transitoires, des indications visant à faciliter l'ajustement des soldes d'ouverture de l'actif net de la première période présentée lorsque l'OSBL passe à une méthode de comptabilisation des apports qui diffère de celle qu'il appliquait auparavant selon le chapitre 4410. Toutefois, le CNC reconnaît que les dispositions transitoires ne sauraient prévoir toutes les situations susceptibles de se présenter.

140 Le CNC a également fait remarquer que les dispositions transitoires pourraient avoir pour effet le maintien du classement erroné de certains apports (ce serait le cas, par exemple, d'un apport significatif classé comme une dotation alors qu'un tel classement ne serait pas approprié, puisque le montant n'est pas censé être conservé en permanence). Il a souligné que l'objectif de l'allègement transitoire n'est pas de permettre le maintien d'erreurs comptables significatives dont l'existence est connue. Par conséquent, toute erreur comptable significative détectée au cours de la transition devrait être corrigée conformément aux paragraphes 1506.26 à .29.

Date d'entrée en vigueur

141 Le choix de la date d'entrée en vigueur de modifications constitue une étape importante de la procédure officielle du CNC. Au vu des dispositions transitoires proposées, il estime que la date d'entrée en vigueur proposée (exercices ouverts à compter du 1er janvier 2029) laissera suffisamment de temps aux OSBL pour mettre en œuvre les propositions. Selon celles-ci, une application anticipée serait permise, à condition que le chapitre 4411 [en projet] et les modifications proposées du chapitre 4400 soient appliqués simultanément.

Point de vue dissident sur l'exposé-sondage *Apports – Comptabilisation des produits et questions connexes*

D1. Parmi les membres du CNC, une personne s'oppose à la publication du présent exposé-sondage. Elle n'appuie pas la proposition selon laquelle les organismes qui appliquent la présentation selon la comptabilité par fonds ou la méthode de la comptabilisation immédiate ne présenteraient, dans le corps des états financiers, qu'un fonds non affecté, un fonds affecté et, le cas échéant, un fonds de dotation.

D2. L'exposé-sondage vise à réduire le foisonnement des pratiques et à améliorer la comparabilité. Selon la personne dissidente, cet objectif est atteint grâce aux propositions relatives à la comptabilisation et à l'évaluation, conjuguées aux pratiques de présentation traditionnelles et aux obligations d'information actuelles. La ventilation des postes dans les états financiers de base permet d'obtenir suffisamment d'informations sur les différents types d'apports. Le fait d'isoler davantage les apports affectés dans des colonnes prescrites est redondant et mobilise une dimension de l'information financière qui pourrait servir à répondre aux besoins de divers utilisateurs. En conséquence, la personne en question souhaite limiter le champ d'application de l'exposé-sondage à la comptabilisation et à l'évaluation.

D3. Selon cette personne, les éléments probants ne démontrent pas que la souplesse actuelle quant à la présentation des fonds pose un problème qui justifie l'instauration de dispositions prescriptives en matière de présentation. Les organismes sans but lucratif (OSBL) diffèrent considérablement par leur taille, leur structure de financement, leurs activités et leurs obligations d'information. Ainsi, un mode de présentation qui rend adéquatement compte de la situation financière et de la performance financière d'un organisme peut ne pas en faire autant pour un autre.

D4. Cette personne est d'avis que la présentation selon la comptabilité par fonds vise à communiquer la façon dont les ressources sont gérées. Dans bien des cas, la présentation de fonds distincts fournit aux utilisateurs des informations sur les activités de l'organisme, la gestion de ses ressources et sa reddition de comptes auprès des bailleurs de fonds tels que les donateurs et les subventionneurs. Le fait d'exiger des OSBL qu'ils regroupent des activités distinctes dans un seul fonds affecté ou qu'ils les ventilent entre un fonds affecté et un fonds non affecté peut nuire à la transparence et obscurcir des informations pertinentes pour la compréhension de l'organisme par les utilisateurs. Les utilisateurs peuvent juger utiles les informations sur les programmes, les activités, les ressources grevées d'une affectation interne ou encore les activités d'exploitation et d'investissement en immobilisations d'un organisme, lorsqu'elles sont présentées dans le corps des états financiers. Une telle présentation serait toutefois incohérente avec les propositions de l'exposé-sondage.

D5. Bien que l'exposé-sondage autorise la fourniture d'informations supplémentaires dans les notes ou tableaux complémentaires, la personne estime que ces informations devraient compléter une présentation pertinente et compréhensible dans les états financiers de base, et non s'y substituer. Elle craint que ces propositions n'aient pour effet d'accroître la complexité au lieu de la réduire. Toute simplification apportée aux états financiers de base pourrait être contrebalancée par la nécessité d'effectuer d'autres rapprochements, de produire d'autres tableaux et de mettre en œuvre d'autres processus d'information, ce qui augmenterait le recours aux notes et aux informations complémentaires.

D6. De l'avis de cette personne, une approche fondée sur des principes est préférable. Plutôt que de prescrire la manière dont les fonds sont présentés, la norme devrait permettre une présentation selon la comptabilité par fonds qui soit adaptée à la situation de l'organisme et qui communique des informations pertinentes pour les utilisateurs.

D7. Cette personne estime que l'exposé-sondage améliore globalement la comptabilisation et l'évaluation des apports. En revanche, elle trouve que son champ d'application devrait être limité à la comptabilisation et à l'évaluation et que, exception faite des modifications corrélatives, aucune modification ne devrait être apportée au chapitre 4400, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF.

D8. Malgré ce qui précède, la personne est d'avis que les normes de présentation pourraient être améliorées, mais qu'il serait préférable d'envisager de telles améliorations dans le cadre d'un projet ultérieur, une fois que celles relatives à la comptabilisation et à l'évaluation auront été adoptées.

ANNEXE A – EXEMPLES ILLUSTRATIFS DES DISPOSITIONS TRANSITOIRES

La présente annexe illustre, au moyen d'exemples, l'application des dispositions transitoires énoncées dans le chapitre 4411 [en projet]. Ces exemples visent à expliquer la manière dont le CNC s'attend à ce que ces dispositions soient appliquées dans la pratique, et ils ne font pas partie intégrante du chapitre. Ils n'établissent pas de dispositions, d'exceptions ou d'indications faisant autorité supplémentaires et ne sauraient se substituer à l'application des dispositions énoncées dans le chapitre. Ils ne figureront pas dans le Manuel de CPA Canada, mais seront publiés à titre d'indications ne faisant pas autorité sur le site Web de NIFC Canada.

Passage de la méthode du report à la méthode de la comptabilisation reportée

Exemple A1 – Évaluation du solde d'ouverture des apports reportés

Cet exemple illustre l'application des dispositions transitoires du paragraphe 4411.97 [en projet] pour les organismes qui passent de la méthode du report à la méthode de la comptabilisation reportée, en application de la disposition transitoire prévue à l'alinéa 4411.95 b) [en projet].

Mise en situation

Services communautaires Evergreen (SCE), qui appliquait auparavant la méthode du report, passe actuellement à la méthode de la comptabilisation reportée selon le chapitre 4411 [en projet]. L'organisme présente un solde d'ouverture des apports reportés de 250 000 $ pour la première période présentée dans les états financiers.

Le solde d'ouverture des apports reportés se compose des éléments suivants :

Description	Montant
Programmes en cours pour lesquels les affectations n'ont pas encore été respectées	240 000 $
Montants inutilisés au titre de programmes dont les affectations ont été entièrement respectées au cours des périodes précédentes	10 000
Solde d'ouverture des apports reportés	**250 000 $**

Quels ajustements sont nécessaires?

En application du paragraphe 4411.97 [en projet], SCE examine le solde d'ouverture des apports reportés de la première période présentée dans les états financiers, afin d'identifier les apports qui satisfont aux critères de comptabilisation des produits du chapitre 4411 [en projet].

SCE détermine que le montant de 240 000 $ correspond aux apports grevés d'affectations externes reçus pour les programmes en cours, affectations qui seront respectées dans des périodes ultérieures. Par conséquent, les critères de comptabilisation des produits énoncés au paragraphe 4411.36 [en projet] ne sont pas satisfaits. De fait, conformément au paragraphe 4411.40 [en projet], les apports affectés continuent d'être reportés, et un passif est comptabilisé.

SCE détermine que le montant de 10 000 $ correspond à un apport grevé d'affectations externes qui a été reçu, mais qui n'a pas encore été utilisé. Il conclut que les affectations connexes ont été respectées au cours des périodes précédentes. Par conséquent, les critères de comptabilisation des produits énoncés au paragraphe 4411.36 [en projet] sont satisfaits. SCE applique les indications proposées au paragraphe 4411.97 et ajuste de 10 000 $ le solde d'ouverture de l'actif net non affecté de la première période présentée.

Le solde d'ouverture ajusté des apports reportés de SCE de la première période présentée s'élève à 240 000 $.

Passage de la méthode de la comptabilité par fonds affectés à la méthode de la comptabilisation immédiate

Exemple A2 – Évaluation du solde d'ouverture des apports reportés

Cet exemple illustre l'application des dispositions transitoires du paragraphe 4411.97 [en projet] pour les organismes qui passent de la méthode de la comptabilité par fonds affectés à la méthode de la comptabilisation immédiate, en application de la disposition transitoire proposée à l'alinéa 4411.95 b).

Mise en situation

Fondation DMK (DMK), qui appliquait auparavant la méthode de la comptabilité par fonds affectés, passe actuellement à la méthode de la comptabilisation immédiate selon le chapitre 4411 [en projet]. L'organisme présente un solde d'ouverture des apports reportés de 100 000 $ pour la première période présentée dans les états financiers.

Le solde d'ouverture des apports reportés se compose des éléments suivants :

Description	Montant
Apports affectés selon l'actuel chapitre 4410 destinés à être utilisés uniquement au cours d'une période ultérieure, sans fonds affecté correspondant, et reportés selon la méthode du report	55 000 $
Apports affectés à des fins précises, sans fonds affecté correspondant, et reportés selon la méthode du report	45 000
Solde d'ouverture des apports reportés	**100 000 $**

Quels ajustements sont nécessaires?

En application du paragraphe 4411.97 [en projet], DMK examine le solde d'ouverture des apports reportés de la première période présentée dans les états financiers, afin d'identifier les apports qui satisfont aux critères de comptabilisation des produits du chapitre 4411 [en projet].

DMK détermine que le montant de 55 000 $ correspond à des apports qui sont destinés à être utilisés au cours d'une période ultérieure et qui ne répondent pas à la nouvelle définition d'un apport affecté donnée au sous-alinéa 4411.04 c)ii) [en projet]. Par conséquent, ces apports sont non affectés et peuvent être comptabilisés en produits uniquement dans la période au cours de laquelle DMK a le droit d'utiliser les ressources, selon le paragraphe 4411.53 [en projet]. En application des indications du paragraphe 4411.55 [en projet], l'organisme continue de reporter les apports non affectés de 55 000 $ et comptabilise un passif jusqu'à la période au cours de laquelle les apports non affectés pourront être utilisés.

DMK détermine que le montant de 45 000 $ correspond à des apports grevés d'affectations externes, sans fonds correspondant, qui ont été reportés selon la méthode du report auparavant autorisée selon l'actuel chapitre 4410. En application du paragraphe 4411.59 [en projet], l'organisme conclut que les critères de comptabilisation des produits ont été satisfaits au cours des périodes précédentes. DMK applique les indications proposées au paragraphe 4411.97 et ajuste de 45 000 $ le solde d'ouverture de l'actif net grevé d'affectations externes de la première période présentée.

Le solde d'ouverture ajusté des apports reportés de DMK de la première période présentée s'élève à 55 000 $.

Passage de la méthode du report à la méthode de la comptabilisation immédiate

Exemple A3 – Passage de la méthode du report à la méthode de la comptabilisation immédiate

Cet exemple illustre l'application des dispositions transitoires proposées aux paragraphes 4411.96 et .98 pour les organismes qui passent de la méthode du report à la méthode de la comptabilisation immédiate, en application de la disposition transitoire prévue à l'alinéa 4411.95 b) [en projet]. Centre de recherche en santé et en médecine (CRSM) est un organisme sans but lucratif qui met en œuvre des programmes de recherche en santé et en médecine dans tout le Canada. Son exercice se termine le 31 mars.

Avant l'adoption du chapitre 4411 [en projet], CRSM comptabilisait les produits tirés d'apports selon la méthode du report et n'appliquait pas la présentation selon la comptabilité par fonds. En application du paragraphe 4411.94 [en projet], l'organisme peut choisir l'une ou l'autre des méthodes de comptabilisation des apports lors de la première application du chapitre 4411 [en projet], sans devoir satisfaire au critère énoncé à l'alinéa .06 b) du chapitre 1506, MODIFICATIONS COMPTABLES. CRSM opte pour la méthode de la comptabilisation immédiate des produits tirés d'apports.

Les exemples A3.1 et A3.2 reposent sur l'échéancier et la mise en situation présentés ci-dessous.

Échéancier



1. CRSM adopte le chapitre 4411 [en projet] le 1er avril 2029 (le premier jour de l'exercice clos le 31 mars 2030), en application de la disposition transitoire proposée à l'alinéa 4411.95 b).

2. CRSM est tenu de procéder à un ajustement rétrospectif des apports reçus au cours de l'exercice clos le 31 mars 2029, seule période précédente présentée dans les états financiers.

Mise en situation

Les soldes d'ouverture de CRSM relatifs aux apports reportés, aux apports en immobilisations reportés et à l'actif net non affecté au 1er avril 2028 (c'est-à-dire les soldes d'ouverture de la première période présentée dans les états financiers de l'exercice clos le 31 mars 2029) sont les suivants :

	Soldes d'ouverture au 1er avril 2028
Apports reportés	21 350 000 $
Apports en immobilisations reportés	575 000 $
Actif net non affecté	13 200 000 $

Au cours de l'exercice clos le 31 mars 2029, première et seule période précédente présentée dans les premiers états financiers préparés selon le chapitre 4411 [en projet], CRSM a comptabilisé les éléments suivants :

Source	Apports non affectés reçus	Apports affectés reçus	Total des produits tirés d'apports comptabilisés	Total des apports reportés comptabilisés	Total des apports en immobilisations reportés comptabilisés
Financement public	2 000 000 $	18 000 000 $	20 000 000 $	0 $	0 $
Dons de bienfaisance provenant de particuliers	9 500 000	22 500 000	32 000 000	0	0
Subvention publique provinciale affectée à un projet de recherche sur la santé des femmes*	0	2 000 000	0	2 000 000	0
Apports en immobilisations reçus et utilisés pour l'achat d'immobilisations le 1er septembre 2028, d'un coût de 25 000 $ et d'une durée de vie utile de cinq ans, affectés à un projet de recherche sur la santé mentale des enfants**	0	25 000	2 917 [(25 000 $ ÷ 5) × (7 ÷ 12)]	0	22 083
Montant total comptabilisé selon la méthode du report, en application du chapitre 4410 avant la transition, pour l'exercice clos le 31 mars 2029	**0 $**	**0 $**	**52 002 917 $**	**2 000 000 $**	**22 083 $**

* CRSM n'a pas comptabilisé de produits tirés d'apports, car le projet de recherche sur la santé des femmes n'a pas encore commencé et aucune charge n'a été engagée. Par conséquent, l'apport affecté ne satisfait pas aux critères de comptabilisation des produits selon la méthode du report du chapitre 4410.

** CRSM a adopté une méthode comptable consistant à amortir ses immobilisations de façon linéaire sur leur durée de vie utile estimative.

Exemple A3.1 – Ajustement des soldes d'ouverture des apports reportés et de l'actif net

Cet exemple illustre l'application des dispositions transitoires proposées au paragraphe 4411.98 en vue d'ajuster les soldes d'ouverture des apports reportés, des apports en immobilisations reportés et de l'actif net au cours de la première période figurant dans les premiers états financiers présentés selon le chapitre 4411 [en projet].

Comment CRSM ajustera-t-il les soldes d'ouverture de la première période présentée selon la méthode de la comptabilisation immédiate?

En application des indications proposées à l'alinéa 4411.98 a), CRSM évalue tout d'abord le solde d'ouverture des apports reportés de la première période présentée pour identifier les apports qui satisfont aux critères de comptabilisation des produits du chapitre 4411 [en projet]. L'organisme détermine que la totalité du solde des apports reportés, soit 21 350 000 $, est constituée d'apports grevés d'une affectation externe qui satisfont aux critères de comptabilisation des produits selon la méthode de la comptabilisation immédiate prévue au paragraphe 4411.59 [en projet]. Il ajuste la totalité du solde en l'imputant au solde d'ouverture de l'actif net grevé d'une affectation externe dans le fonds affecté de la première période présentée.

Conformément aux indications de l'alinéa 4411.98 b) [en projet], le solde d'ouverture de l'actif net non affecté de la première période présentée devient le solde d'ouverture de l'actif net du fonds non affecté de la première période présentée.

En application des indications proposées à l'alinéa 4411.98 c), le solde d'ouverture des apports en immobilisations reportés de la première période présentée est imputé au solde d'ouverture de l'actif net grevé d'une affectation externe dans le fonds affecté de la première période présentée.

Les ajustements requis selon le paragraphe 4411.98 [en projet] sont illustrés dans le tableau ci-dessous.

Soldes d'ouverture de l'actif net et des apports reportés, au début de l'exercice, avant les ajustements transitoires (c'est-à-dire le 1er avril 2028)	Actif net non affecté : 13 200 000 $	Actif net affecté : 0 $	Apports reportés : 21 350 000 $	Apports en immobilisations reportés : 575 000 $
Ajustements transitoires :				
Solde d'ouverture des apports reportés imputé au solde d'ouverture de l'actif net du fonds affecté	0	21 350 000	(21 350 000)	0
Solde d'ouverture des apports en immobilisations reportés imputé au solde d'ouverture de l'actif net du fonds affecté	0	575 000	0	(575 000)
Soldes d'ouverture ajustés de l'actif net et des apports reportés, au début de l'exercice, après les ajustements transitoires (c'est-à-dire le 1er avril 2028)	**Fonds non affecté :** **13 200 000 $**	**Fonds affecté :** **21 925 000 $**	**0 $**	**0 $**

Exemple A3.2 – Comptabilisation rétrospective des produits tirés d'apports au cours de la période précédente présentée

Cet exemple illustre l'application des dispositions transitoires prévues à l'alinéa 4411.95 b) et au paragraphe 4411.96 [en projet], en vue de comptabiliser de manière rétrospective tout apport initialement comptabilisé en produits ou en actif net au cours de la ou des périodes précédentes présentées dans les premiers états financiers préparés selon le présent chapitre [en projet].

Quel montant des produits tirés d'apports devrait être ajusté rétrospectivement et comptabilisé dans la période précédente présentée?

Conformément aux indications proposées à l'alinéa 4411.95 b) et au paragraphe 4411.96, le présent chapitre [en projet] s'applique de manière rétrospective uniquement aux apports comptabilisés à compter de l'ouverture de la première période présentée dans les états financiers pour lesquels l'organisme l'applique pour la première fois. Puisque CRSM a adopté le chapitre 4411 [en projet] le 1er avril 2029, il en applique les dispositions à tous les apports reçus après cette date; aucun ajustement n'est donc nécessaire pour la période considérée qui prend fin le 31 mars 2030.

Toutefois, CRSM devra ajuster rétrospectivement les apports reçus au cours de la période précédente qui a pris fin le 31 mars 2029 (c'est-à-dire les apports reçus entre le 1er avril 2028 et le 31 mars 2029 indiqués dans la mise en situation de l'exemple A3). L'organisme détermine que les apports affectés reçus et reportés au cours de la période précédente répondent à la définition d'un apport affecté donnée au sous-alinéa 4411.04 c)ii) [en projet] et à celle d'un apport en immobilisations donnée au sous-alinéa 4411.04 c)iii) [en projet]. L'organisme comptabilise de manière rétrospective les apports affectés en produits et ajuste les apports reportés et les apports en immobilisations reportés conformément aux critères de comptabilisation des produits applicables à la méthode de la comptabilisation immédiate, au cours de l'exercice clos le 31 mars 2029.

CRSM passe les écritures de journal suivantes :

Dt Apports reportés	2 000 000 $	
Ct Produits – fonds affecté au projet de recherche sur la santé des femmes		2 000 000 $

Pour comptabiliser la subvention publique provinciale affectée en produits du fonds affecté en 2029

Dt Apports en immobilisations reportés	22 083 $	
Dt Produits – amortissement des apports en immobilisations	2 917	
Ct Produits – fonds affecté au projet de recherche sur la santé mentale des enfants		25 000 $

Pour contrepasser les produits tirés d'apports comptabilisés au titre de l'amortissement des apports en immobilisations reportés et comptabiliser la totalité de l'apport affecté en produits du fonds affecté :
2 917 $ = (25 000 $ ÷ 5) × (7 ÷ 12)

CRSM est tenu de présenter l'information selon la comptabilité par fonds lorsqu'il utilise la méthode de la comptabilisation immédiate. Il comptabilise et présente, respectivement dans le fonds affecté et dans le fonds non affecté, les apports affectés et les fonds non affectés reçus qui satisfont aux critères de comptabilisation des produits du chapitre 4411 [en projet].

Conformément à la méthode de la comptabilisation immédiate, après les écritures d'ajustement ci-dessus, CRSM comptabilise les produits tirés d'apports suivants au cours de l'exercice clos le 31 mars 2029 :

	Fonds non affecté	Fonds affecté	Total au 31 mars 2029
Produits tirés d'apports :			
Financement public	2 000 000 $	20 000 000 $*	22 000 000 $
Dons de bienfaisance	9 500 000	22 500 000	32 000 000
Apports en immobilisations	0	25 000	25 000
Total des produits tirés d'apports	**11 500 000 $**	**42 525 000 $**	**54 025 000 $**

* 20 000 000 $ = apports affectés de 18 000 000 $ + apport affecté de 2 000 000 $ (subvention publique provinciale) initialement reporté avant la transition, mais ajusté de manière rétrospective conformément aux écritures de journal mentionnées ci-dessus.

Passage de la méthode de la comptabilité par fonds affectés à la méthode de la comptabilisation reportée

Exemple A4 – Passage de la méthode de la comptabilité par fonds affectés à la méthode de la comptabilisation reportée

Cet exemple illustre l'application des dispositions transitoires proposées aux paragraphes 4411.96, .99 et .100 pour les organismes qui passent de la méthode de la comptabilité par fonds affectés à la méthode de la comptabilisation reportée, en application de la disposition transitoire proposée à l'alinéa 4411.95 b).

Services sociaux Feuille d'érable (SSFE) est un organisme sans but lucratif qui offre des services sociaux de proximité, notamment en matière de sécurité alimentaire, de logement et d'hébergement, et d'accompagnement. Son exercice se termine le 31 mars.

Avant l'adoption du chapitre 4411 [en projet], SSFE comptabilisait les produits tirés d'apports selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés. En application du paragraphe 4411.94 [en projet], l'organisme peut choisir l'une ou l'autre des méthodes de comptabilisation des apports lors de la première application du chapitre 4411 [en projet], sans devoir satisfaire au critère énoncé à l'alinéa .06 b) du chapitre 1506, MODIFICATIONS COMPTABLES. SSFE opte pour la méthode de la comptabilisation reportée des produits tirés d'apports.

Les exemples A4.1, A4.2 et A4.3 reposent sur l'échéancier et la mise en situation présentés ci-dessous.

Échéancier



3. SSFE adopte le chapitre 4411 [en projet] le 1er avril 2029 (le premier jour de l'exercice clos le 31 mars 2030), en application de la disposition transitoire proposée à l'alinéa 4411.95 b).

4. SSFE est tenu de procéder à un ajustement rétrospectif des apports reçus au cours de l'exercice clos le 31 mars 2029, seule période précédente présentée dans les états financiers.

Mise en situation

Les soldes d'ouverture de SSFE relatifs à l'actif net au 1er avril 2028 (c'est-à-dire les soldes d'ouverture de la première période présentée dans les états financiers de l'exercice clos le 31 mars 2029) sont les suivants :

	Soldes d'ouverture au 1er avril 2028
Actif net du fonds d'administration	408 000 $
Actif net des fonds affectés :	
Fonds de dotation*	53 500
Autre fonds**	855 000

* La totalité du solde, soit 53 500 $, correspond à l'actif net grevé d'affectations externes.

** Sur ces 855 000 $, 165 000 $ correspondent à l'actif net grevé d'affectations externes, et le solde restant, soit 690 000 $, correspond à l'actif net grevé d'affectations internes.

Le 15 avril 2027, SSFE a reçu des apports en immobilisations qui ont servi à acheter des immobilisations d'un coût de 20 000 $ et d'une durée de vie utile de cinq ans, destinées à un programme spécifique. L'organisme a comptabilisé ces apports en produits du fonds affecté dès leur réception.

Au cours de l'exercice clos le 31 mars 2029, première et seule période précédente présentée dans les premiers états financiers préparés selon le chapitre 4411 [en projet], SSFE a comptabilisé les éléments suivants :

Source	Apports affectés reçus	Charges pour les programmes affectés	Apports non affectés reçus
Subvention publique provinciale affectée à la mise en œuvre d'un programme de distribution de repas chauds au cours des quatre années suivantes	400 000 $	100 000 $ par année*	0 $
Apport affecté provenant d'un donateur privé et destiné à l'établissement et au fonctionnement d'un refuge pendant trois ans; une fraction pourra être affectée à des immobilisations si nécessaire	200 000	Année 1 : 70 000	0
Dons de bienfaisance non affectés	0	0	240 000
Financement de fonctionnement non affecté provenant des administrations municipale et fédérale	0	0	440 000
Apports en immobilisations reçus et utilisés pour l'achat d'immobilisations le 25 juin 2028, d'un coût de 10 000 $ et d'une durée de vie utile de cinq ans	10 000	0	0

SSFE a adopté une méthode comptable consistant à amortir ses immobilisations de façon linéaire sur leur durée de vie utile estimative.

Exemple A4.1 – Ajustement des soldes d'ouverture de l'actif net

Cet exemple illustre l'application des dispositions transitoires proposées au paragraphe 4411.99 en vue d'ajuster les soldes d'ouverture de l'actif net et des apports reportés dans les premiers états financiers présentés selon le chapitre 4411 [en projet].

Comment SSFE ajustera-t-il les soldes d'ouverture de l'actif net et des apports reportés de la première période présentée selon la méthode de la comptabilisation reportée?

Conformément aux indications proposées à l'alinéa 4411.99 a), le solde d'ouverture du fonds d'administration devient le solde d'ouverture de l'actif net non affecté de la première période présentée.

En application des indications proposées à l'alinéa 4411.99 b), le solde d'ouverture des autres actifs nets affectés fait d'abord l'objet d'une évaluation visant à distinguer les actifs nets grevés d'affectations internes de ceux grevés d'affectations externes. Les actifs nets grevés d'affectations externes sont retranchés du solde de l'autre fonds affecté de la première période présentée et imputés au solde d'ouverture des apports reportés de la première période présentée. Le solde restant du fonds se compose exclusivement d'apports grevés d'affectations internes et est imputé au solde d'ouverture de l'actif net grevé d'affectations internes de la première période présentée.

En application des indications proposées à l'alinéa 4411.99 c), le solde d'ouverture de l'actif net grevé d'affectations externes dans le fonds de dotation devient le solde d'ouverture de l'actif net qu'il faut, en vertu d'affectations externes, conserver en permanence à titre de dotations de la première période présentée.

Les ajustements requis selon les alinéas 4411.99 a) à c) [en projet] sont illustrés dans le tableau ci-dessous.

Soldes de l'actif net et des apports reportés, au début de l'exercice, avant les ajustements transitoires (c'est-à-dire le 1er avril 2028)	Actif net du fonds d'administration : 408 000 $	Actif net des fonds affectés : 855 000 $	Actif net du fonds de dotation : 53 500 $	Apports reportés : 0 $
Ajustements transitoires :				
Actif net grevé d'affectations externes imputé aux apports reportés	0	(165 000)	0	165 000
Soldes ajustés de l'actif net et des apports reportés, au début de l'exercice, après les ajustements transitoires (c'est-à-dire le 1er avril 2028)	**Actif net non affecté :** **408 000 $**	**Actif net grevé d'affectations internes :** **690 000 $**	**Actif net grevé d'affectations externes détenu à titre de dotations :** **53 500 $**	**Apports reportés :** **165 000 $**

Exemple A4.2 – Évaluation du solde d'ouverture des apports reportés

Cet exemple illustre l'application des dispositions transitoires proposées à l'alinéa 4411.99 d) et au paragraphe 4411.97 en vue d'évaluer et d'ajuster le solde d'ouverture des apports reportés de la première période présentée dans les états financiers.

SSFE a ajusté le montant de 165 000 $ d'apports grevés d'affectations externes en l'imputant au solde d'ouverture des apports reportés de la première période présentée (voir l'exemple A4.1).

Le solde de 165 000 $ des apports reportés grevés d'affectations externes correspond :

- aux programmes en cours pour lesquels les affectations n'ont pas encore été respectées : 155 000 $;
- aux montants inutilisés au titre de programmes dont les affectations ont été entièrement respectées au cours des périodes précédentes : 10 000 $.

Quels ajustements sont nécessaires?

L'alinéa 4411.99 d) et le paragraphe 4411.97 [en projet] exigent que SSFE évalue le solde d'ouverture ajusté des apports reportés de la première période présentée pour identifier les apports qui satisfont aux critères de comptabilisation des produits du présent chapitre [en projet].

SSFE examine donc le solde d'ouverture ajusté des apports reportés pour identifier les apports qui satisfont aux critères de comptabilisation des produits du chapitre 4411 [en projet]. Lors de cet examen, l'organisme détermine que le montant de 155 000 $ correspond aux apports grevés d'affectations externes qui ont été reçus pour les programmes en cours, affectations qui n'ont pas encore été entièrement respectées. Par conséquent, les critères de comptabilisation des produits énoncés au paragraphe 4411.36 [en projet] ne sont pas satisfaits. De fait, conformément au paragraphe 4411.40 [en projet], les apports affectés continuent d'être reportés, et un passif est comptabilisé.

SSFE détermine que le montant de 10 000 $ correspond à un apport grevé d'affectations externes qui a été reçu, mais qui n'a pas encore été utilisé. Il conclut que l'affectation liée à l'apport de 10 000 $ a été respectée au cours des périodes précédentes. Par conséquent, les critères de comptabilisation des produits énoncés au paragraphe 4411.36 [en projet] sont satisfaits. SSFE applique les indications proposées à l'alinéa 4411.99 d) et au paragraphe 4411.97 et ajuste de 10 000 $ le solde d'ouverture de l'actif net non affecté de la première période présentée.

Le solde d'ouverture ajusté des apports reportés de la première période présentée (soit le 1er avril 2028) s'élève à 155 000 $.

Exemple A4.3 – Comptabilisation rétrospective des produits tirés d'apports au cours de la période précédente présentée

Cet exemple illustre l'application des dispositions transitoires proposées à l'alinéa 4411.95 b) et aux paragraphes 4411.96 et .100 en vue de comptabiliser de manière rétrospective tout apport – y compris les apports en immobilisations – initialement comptabilisé en produits ou en actif net au cours de la ou des périodes précédentes présentées dans les premiers états financiers préparés selon le présent chapitre [en projet].

Quel montant des produits tirés d'apports, des apports reportés et des apports en immobilisations reportés devrait être ajusté rétrospectivement et comptabilisé dans la période précédente présentée?

Conformément à la méthode de la comptabilité par fonds affectés, SSFE a comptabilisé les produits tirés d'apports suivants au cours de l'exercice clos le 31 mars 2029 :

		Fonds affectés			Total au 31 mars 2029
	Fonds d'administration	Dotation	Autre	Immobilisations	
Produits tirés d'apports :					
Dons de bienfaisance	240 000 $	0 $	200 000 $	0 $	440 000 $
Financement public	440 000	0	400 000	0	840 000
Total des produits tirés d'apports	**680 000 $**	**0 $**	**600 000 $**	**0 $**	**1 280 000 $**

Conformément aux indications proposées à l'alinéa 4411.95 b) et au paragraphe 4411.96, le présent chapitre [en projet] s'applique de manière rétrospective uniquement aux apports comptabilisés en produits ou en actif net à compter de l'ouverture de la première période présentée dans les états financiers pour lesquels l'organisme l'applique pour la première fois. Puisque SSFE a adopté le chapitre 4411 [en projet] le 1er avril 2029, il en applique les dispositions à tous les apports reçus après cette date; aucun ajustement n'est donc nécessaire pour la période considérée qui prend fin le 31 mars 2030. Toutefois, SSFE devra ajuster rétrospectivement les apports reçus au cours de la période précédente qui a pris fin le 31 mars 2029 (c'est-à-dire les apports reçus entre le 1er avril 2028 et le 31 mars 2029).

SSFE ne procède à aucun ajustement rétrospectif à l'égard des dons de bienfaisance non affectés d'un montant de 240 000 $ et du financement de fonctionnement non affecté d'un montant de 440 000 $ comptabilisés en produits au cours de l'exercice 2029, car ces apports non affectés satisfont aux critères de comptabilisation des produits de la période considérée, conformément au paragraphe 4411.30 [en projet].

SSFE détermine que les apports affectés reçus au cours de la période précédente répondent à la définition d'un apport affecté donnée au sous-alinéa 4411.04 c)ii) [en projet]. L'organisme comptabilise rétrospectivement les apports affectés comptabilisés en produits selon les critères de comptabilisation des produits applicables à la méthode de la comptabilisation reportée au cours de l'exercice 2029, et passe les écritures de journal suivantes :

Dt Produits – financement public	300 000 $	
Ct Apports reportés		300 000 $

Pour reporter la fraction de la subvention pour laquelle les affectations n'ont pas encore été respectées (SSFE a déterminé que les affectations seront respectées au fur et à mesure de la mise en œuvre du programme de repas chauds sur les quatre années : 400 000 $ ÷ 4 ans = 100 000 $ de produits tirés d'apports comptabilisés en 2029 et 300 000 $ reportés)

Dt Produits – dons de bienfaisance	130 000 $	
Ct Apports reportés		130 000 $

Pour reporter la fraction de l'apport affecté, destiné au projet de refuge et reçu d'un donateur privé, pour laquelle les affectations n'ont pas encore été respectées (SSFE a déterminé que les affectations seront respectées au fur et à mesure que les charges liées à ce projet seront engagées : 200 000 $ – 70 000 $ de produits tirés d'apports comptabilisés en 2029 = 130 000 $ reportés)

Dt Apports reportés	10 000 $	
Ct Apports en immobilisations reportés		10 000 $

Pour ajuster les montants reportés relatifs aux immobilisations achetées dans le cadre du projet de refuge en 2029

Dt Apports en immobilisations reportés	1 500 $	
Ct Produits – amortissement des apports en immobilisations reportés		1 500 $

Pour comptabiliser les montants amortis dans les produits au titre des immobilisations reportées achetées en 2029 [(10 000 $ ÷ 5 ans) × (9 ÷ 12 mois)] = 1 500 $)

Conformément à la méthode de la comptabilisation reportée, SSFE comptabilise les produits tirés d'apports, les apports reportés et les apports en immobilisations reportés ci-dessous au cours de l'exercice clos le 31 mars 2029.

Apports – comptabilisation des produits :

	Exercice clos le 31 mars 2029
Produits tirés d'apports :	
Dons de bienfaisance (240 000 $ non affectés + 70 000 $ pour le projet de refuge)	310 000 $
Financement public (440 000 $ non affectés + 100 000 $ de subvention publique affectés)	540 000
Total des produits tirés d'apports	**850 000 $**

Apports reportés comptabilisés en tant que passifs :

	Exercice clos le 31 mars 2029
Apports reportés, solde d'ouverture ajusté (voir l'exemple A4.2)	155 000 $
Apports reçus (200 000 $ de dons de bienfaisance + 400 000 $ de financement public)	600 000
Apports comptabilisés en produits (70 000 $ pour le projet de refuge + 100 000 $ de subvention publique affectés)	(170 000)
Apports ajustés au titre des apports en immobilisations reportés	(10 000)
Apports reportés, solde de clôture	**575 000 $**

Apports en immobilisations reportés comptabilisés en tant que passifs :

	Exercice clos le 31 mars 2029
Apports en immobilisations reportés, solde d'ouverture	0 $
Apports reportés destinés aux immobilisations	10 000
Montants amortis dans les produits au cours de l'exercice	(1 500)
Apports en immobilisations reportés, solde de clôture	**8 500 $**

Lorsque SSFE applique le paragraphe 4411.100 [en projet], le solde d'ouverture des apports en immobilisations reportés de la première période présentée est nul. L'organisme n'ajuste que les apports en immobilisations (au sens du sous-alinéa 4411.04 c)iii) [en projet]) comptabilisés au cours de chaque période présentée dans les premiers états financiers préparés conformément au présent chapitre [en projet]. Les apports en immobilisations comptabilisés avant la première période présentée ne font pas l'objet d'un ajustement. Par conséquent, les apports en immobilisations reçus le 15 avril 2027 et entièrement comptabilisés en produits au cours de l'exercice clos le 31 mars 2028 selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés ne sont pas ajustés au titre des apports en immobilisations reportés, car cette période n'est pas présentée dans les états financiers après l'adoption du chapitre 4411 [en projet].

© 2026 Normes d’information financière et de certification,
Comptables professionnels agréés du Canada

Tous droits réservés. La présente 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.