



Conseil sur la comptabilité
dans le secteur public

GROUPE DE DISCUSSION SUR LA COMPTABILITÉ DANS LE SECTEUR PUBLIC

COMPTE RENDU DE LA RÉUNION PUBLIQUE

Le 12 mai 2022

Le Groupe de discussion sur la comptabilité dans le secteur public (le Groupe) se veut seulement un cadre d'échanges. Il a pour vocation d'appuyer le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP) en permettant la discussion dans un cadre public des questions que suscite l'application du Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public (Manuel du secteur public), ainsi que des problèmes nouveaux et des questions à l'égard desquels le CCSP sollicite des avis. Les membres du Groupe, qui proviennent d'horizons divers, s'expriment en leur propre nom. Les opinions formulées pendant la réunion ne représentent pas nécessairement celles de l'organisation à laquelle ils appartiennent ni celles du CCSP. Le contenu des discussions du Groupe ne constitue pas des prises de position officielles ni des indications faisant autorité.

Le présent document a été préparé par les permanents du CNC à la suite des discussions tenues lors de la réunion du Groupe.

Les commentaires formulés sur l'application du Manuel du secteur public ne sont pas censés constituer des conclusions concernant les applications acceptables ou inacceptables dudit manuel. Seul le CCSP peut prendre ce genre de décisions.

QUESTIONS PRÉSENTÉES ET TRAITÉES

Document de consultation de l'International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) sur l'information relative à la durabilité

Le 9 mai 2022, l'IPSASB a donné le coup d'envoi à une consultation mondiale en publiant le document de consultation intitulé [*Promouvoir l'information sur la durabilité dans le secteur public*](#). La date limite pour y répondre est le 9 septembre 2022.

L'IPSASB a lancé cette consultation en réponse à la demande croissante de ses parties prenantes pour des indications qui permettraient de contribuer au développement durable et d'apporter un éclairage sur les questions liées aux changements climatiques qui se posent dans le secteur public. Les discussions du Groupe aideront à orienter la réponse du CCSP au document de consultation de l'IPSASB. Elles permettront aussi d'exposer les points de vue canadiens dans le cadre de la consultation de l'IPSASB, qui s'étalera sur quatre mois. Dans son [*plan stratégique 2022-2027*](#), le CCSP s'est donné pour objectif de **collaborer avec l'IPSASB** sur les questions d'intérêt commun pour le secteur public, notamment les

initiatives pertinentes en matière de durabilité¹. Pour atteindre cet objectif, le CCSP a demandé aux membres du Groupe de lui faire part de leur avis et de leurs réflexions sur les questions abordées dans le [document de consultation](#) de l'IPSASB.

Voici les prises de position préliminaires soumises au Groupe pour commentaires.

- Il est nécessaire d'élaborer des indications internationales concernant l'information sur la durabilité propres au secteur public. Du fait de son expérience, de ses processus et de ses relations, l'IPSASB serait en mesure d'élaborer de telles indications.
- L'IPSASB devrait collaborer avec d'autres organismes internationaux, dont le Conseil des normes internationales d'information sur la durabilité (International Sustainability Standards Board – ISSB), pour établir les obligations générales en matière d'informations financières liées à la durabilité et les informations à fournir en lien avec les changements climatiques en premier.
 - À quelles autres questions relatives à la durabilité l'IPSASB devrait-il accorder la priorité, et pourquoi?
- Le [document de consultation](#) traite des principaux catalyseurs qui sont nécessaires pour que l'IPSASB puisse aller de l'avant avec l'élaboration d'indications internationales concernant l'information sur la durabilité propres au secteur public. Ces catalyseurs comprennent :
 - l'affectation de ressources;
 - la création d'un groupe de référence;
 - l'utilisation efficace et efficiente du temps des membres de l'IPSASB;
 - la collaboration avec d'autres normalisateurs internationaux;
 - le dialogue avec des normalisateurs nationaux.

Table ronde sur le document de consultation de l'IPSASB sur l'information relative à la durabilité

Le Groupe croit qu'il est effectivement nécessaire d'élaborer des indications internationales concernant l'information sur la durabilité propres au secteur public. Il constate lui aussi que la demande des parties prenantes pour de telles indications est en croissance. Le Groupe y voit une occasion d'aider les entités du secteur public par l'élaboration de normes.

¹ Les grands axes stratégiques inclus dans le plan stratégique 2022-2027 du CCSP sont notamment l'élaboration de normes comptables pertinentes et de haute qualité, l'amélioration des relations avec les parties prenantes et les autres normalisateurs, et le soutien aux initiatives axées sur l'avenir en matière de comptabilité et de rapports, y compris l'information sur la durabilité.

Voici les arguments avancés par les membres du Groupe à ce propos.

- L'environnement est un élément essentiel de la qualité de vie, et le [document de consultation](#) ouvre la possibilité, pour la profession, de contribuer à l'élaboration et à l'adoption de normes d'information sur la durabilité qui servent l'intérêt public.
- La durabilité favorise la stabilité économique, la cohésion sociale et la qualité de vie, trois questions fondamentales lorsqu'il s'agit de l'intérêt public.
- Tous les citoyens ont la responsabilité collective de protéger les ressources mondiales telles que l'air, le sol et l'eau. L'élaboration de normes d'information sur la durabilité pour le secteur public ne saurait se faire sans la consultation des gouvernements autochtones (entités du secteur public) et des communautés autochtones (gardiens de la nature).
- Les responsabilités du secteur public en matière de durabilité ne sont pas les mêmes que celles du secteur privé, surtout en ce qui concerne la lutte contre les changements climatiques. Du côté du secteur privé, les indications et projets actuels qui concernent l'information sur la durabilité sont axés sur les besoins des investisseurs plutôt que sur les perspectives des autres parties prenantes. Le secteur public encadre le secteur privé pour ce qui touche entre autres l'environnement, les émissions et la durabilité, mais il doit aussi s'acquitter d'autres responsabilités importantes qui lui sont propres. Il doit notamment répondre à de nombreuses parties prenantes, bâtir des infrastructures résilientes, protéger l'environnement et gérer les terres, les eaux et la qualité de l'air. Les changements climatiques peuvent avoir des répercussions sur les actifs et les sources de revenus des entités du secteur public, les droits des citoyens et les programmes gouvernementaux. Bref, le secteur public a besoin de normes d'information sur la durabilité qui sont adaptées à ses circonstances.
- En l'absence de normes, les gouvernements maintiendront une approche réactive, et les effets des changements climatiques continueront de se faire sentir. La normalisation aiderait à inciter les entités du secteur public à recueillir des données et à les évaluer par rapport aux normes, ainsi qu'à planifier des projets d'infrastructure qui cadrent bien avec leurs objectifs de durabilité à long terme.
- On constate déjà les effets des changements climatiques dans le monde entier. Pour commencer à présenter de l'information sur ces questions et trouver des moyens d'en atténuer les répercussions futures, le secteur public a besoin de normes d'information sur la durabilité.

Un membre du Groupe a demandé si l'on avait déjà une idée des gouvernements nationaux qui seraient plus enclins que d'autres à adopter les normes que l'IPSASB propose d'élaborer dans son [document de consultation](#). Dans certains pays, il peut y avoir des questions plus urgentes que la durabilité et l'information la concernant, comme l'insécurité alimentaire dans les pays en développement. Les personnes ayant soumis la question ont répondu que c'était difficile à prévoir. Cela dit, on peut s'attendre à ce que les pays qui ont déjà adopté les Normes comptables internationales du secteur public (IPSAS) soient parmi les premiers à adopter les normes dont traite le document de consultation de l'IPSASB. Les pays en développement ont généralement de la difficulté à élaborer leurs propres normes nationales et se tournent souvent vers les normes IPSAS.

Deux membres du Groupe ont demandé si l'harmonisation avec les [objectifs de développement durable \(ODD\) des Nations Unies](#) était importante dans le contexte de l'information sur la durabilité dans le secteur public. Les personnes ayant soumis la question ont répondu que ces objectifs interpellaient un peu moins les pays membres de l'[Organisation de coopération et de développement économiques](#), compte tenu du niveau de développement de ces pays. Un membre du Groupe a toutefois fait remarquer que les gouvernements autochtones seraient favorables à ce que l'on accorde de l'importance aux ODD, vu leur pertinence pour les communautés autochtones. Dans les pays développés, un large écart subsiste entre les réalités des autochtones et celles de la société dominante. Un membre du Groupe a ajouté que les [normes proposées par l'ISSB](#) (en anglais) ne semblent pas répondre aux besoins des gouvernements nationaux en ce qui concerne l'atteinte des ODD.

Un membre du Groupe a soulevé la relation étroite qu'entretiennent les peuples autochtones avec l'environnement. Il a fait observer que ces peuples sont les gardiens de la nature et que c'est sur les terres autochtones que subsiste aujourd'hui 80 % de la biodiversité restante dans le monde. Un membre du Groupe cite le paragraphe 1 de l'article 32 de la Déclaration des Nations Unies sur les droits des peuples autochtones², selon lequel ces derniers doivent être consultés lorsqu'il s'agit de définir et d'établir des priorités et des stratégies pour la mise en valeur et l'utilisation de leurs terres ou territoires, et d'autres ressources. De manière générale, les membres du Groupe s'entendent pour dire qu'il sera primordial de faire participer les peuples autochtones à l'élaboration des normes d'information sur la durabilité et de les consulter en amont dans le processus.

Plusieurs municipalités canadiennes ont déjà commencé à fournir, avec leurs états financiers, des informations sur la durabilité. En février 2022, le gouvernement fédéral a annoncé que le Canada appuyait le cadre du [Groupe de travail sur l'information financière relative aux changements climatiques \(GIFCC\)](#) (en anglais) et qu'il se joindrait au nouveau [Groupe de travail sur l'information financière relative à la nature \(GIFN\) \(en anglais\)](#). Il y a donc une volonté, au Canada, de faire progresser le dossier de l'information relative à la durabilité.

Un membre du Groupe a mentionné les différences importantes qui existent entre les secteurs public et privé pour ce qui est des répercussions et des considérations liées à l'information sur la durabilité. Le rôle et les responsabilités du gouvernement sont en effet différents des attentes et des objectifs que doivent remplir les entreprises du secteur privé. Les exposés-sondages de l'ISSB, soit les projets des normes [IFRS S1 Obligations générales en matière d'informations financières liées à la durabilité](#) et [IFRS S2 Informations à fournir en lien avec les changements climatiques](#), contiennent des indications importantes. Cela dit, les membres du Groupe soutiennent la proposition du [document de consultation](#) selon laquelle l'IPSASB pourrait aussi s'appuyer sur les travaux d'autres organisations avec lesquelles il a des relations bien établies.

La plupart des membres du Groupe ont dit que l'IPSASB était à même de piloter l'élaboration de normes d'information sur la durabilité pour le secteur public. En plus de posséder l'expertise et l'expérience

² Par sa résolution du 13 septembre 2007, l'Assemblée générale des Nations Unies a adopté le texte de la Déclaration des Nations Unies sur les droits des autochtones.

nécessaires pour diriger ce projet, l'IPSASB a montré par le passé qu'il savait élaborer des normes en collaboration avec des parties prenantes de partout dans le monde.

Un membre du Groupe a souligné qu'il pourrait être nécessaire de collaborer avec d'autres professionnels (économistes, ingénieurs, actuaires, environnementalistes, etc.) pour que tous les enjeux et possibilités soient pris en compte.

Voici d'autres points à prendre en considération, selon les membres du Groupe, pour assurer la cohérence entre les normes d'information financière et les normes d'information sur la durabilité.

- Il faudra déterminer les modifications à apporter au Cadre conceptuel et au modèle d'information en vue de leur utilisation pour l'élaboration de normes d'information sur la durabilité.
- Il importe de tenir compte des particularités du capital naturel du Canada, où 89 % des terres sont contrôlées ou gérées par des entités du secteur public. Le projet de l'IPSASB sur les ressources naturelles est un bon point de départ pour le pays. Le CCSP devrait commencer à réfléchir aux modifications qui pourraient devoir être apportées aux futures normes de l'IPSASB sur les ressources naturelles afin qu'elles puissent être intégrées dans les normes comptables canadiennes pour le secteur public.
- Le point de vue des communautés autochtones (répercussions et considérations) doit occuper une grande place dans l'élaboration de normes d'information sur la durabilité.
- Il semble que les efforts soient surtout axés sur la réduction des émissions de dioxyde de carbone (CO₂). Or, il faudrait aussi tenir compte des effets des émissions de méthane sur l'environnement et le climat.
- Pour prendre des décisions éclairées, il faut pouvoir s'appuyer sur de l'information de qualité (voir le cadre proposé à la figure 5 du [document de consultation](#)).
- Commencer par des normes générales est une approche judicieuse. Cela dit, le temps presse, vu le rythme soutenu des changements climatiques. Il faut trouver l'équilibre entre, d'une part, l'urgence de mettre en place des normes d'information sur la durabilité et, d'autre part, le niveau de qualité et l'ampleur des consultations que l'on vise dans l'élaboration de ces normes.
- Le Canada possède beaucoup de ressources naturelles. Il serait bon de continuer de consulter les parties prenantes tout au long de l'avancement des travaux d'élaboration de normes d'information sur la durabilité.

En conclusion, le Groupe reconnaît la nécessité d'élaborer des indications internationales concernant l'information sur la durabilité propres au secteur public. Fort de son expérience, de ses processus et de ses relations, l'IPSASB est bien positionné pour diriger ce projet.

Le Groupe est d'accord que l'IPSASB devrait collaborer avec d'autres organismes internationaux, dont l'ISSB, et tirer parti de leurs travaux pour établir les obligations générales en matière d'informations financières liées à la durabilité et les informations à fournir en lien avec les changements climatiques en premier. Plusieurs des membres du Groupe s'entendent toutefois pour dire que les indications proposées

par l'ISSB sont surtout axées sur les besoins des investisseurs et la valeur d'entreprise, et qu'il est donc nécessaire d'élaborer des indications plus générales ainsi que des indications propres au secteur public.

Selon le Groupe, parmi les principaux catalyseurs proposés dans le [document de consultation](#), il n'y en a aucun qui ne convient pas. Néanmoins, le Groupe croit que plusieurs améliorations pourraient être apportées à ce chapitre. Il faudrait entre autres prévoir, dans le processus de consultation, la participation des peuples autochtones (gouvernements et communautés).

Les membres du Groupe ont souligné qu'il pourrait être utile, pour répondre au [document de consultation](#) de l'IPSASB, de savoir avec plus de certitude à quelle structure on peut s'attendre au Canada pour les activités de normalisation concernant l'information sur la durabilité. Les travaux du [Comité d'examen indépendant de la normalisation au Canada \(CEIN\)](#) et ses recommandations relativement à la création d'un conseil canadien des normes d'information sur la durabilité ainsi que la nouvelle [stratégie internationale](#) du CCSP sont autant de facteurs qui influenceront sur la décision qui sera prise au cours des prochains mois quant à cette structure.

Enfin, les personnes ayant soumis les questions ont remercié les membres du Groupe pour leurs observations et réflexions. Un représentant de l'IPSASB a invité les membres du Groupe à répondre au [document de consultation](#) de l'IPSASB et à participer à la consultation du CEIN sur la [recommandation relative à la mise sur pied d'un conseil canadien des normes d'information sur la durabilité](#), car il est important que tous les points de vue soient pris en compte. Les répondants au document de consultation sont priés de transmettre leurs commentaires par l'entremise du lien « [Submit a Comment](#) » sur le site Web de l'IPSASB.

Enjeux relatifs aux changements climatiques : Questions à prendre en considération en vertu des principes comptables généralement reconnus (PCGR) du secteur public et des énoncés de pratiques recommandées (PR)

Ce point est considéré comme se rapportant à l'application des normes existantes du Manuel du secteur public, étant donné que les questions portent sur la prise en compte de l'incidence des changements climatiques dans l'application des normes actuelles.

Les incertitudes concernant les risques et événements liés aux changements climatiques peuvent avoir différents effets sur les états financiers (flux de trésorerie, actifs, passifs, dette nette, réserves, sources de revenus et coût du capital) des entités du secteur public.

En septembre 2019, CPA Canada a publié le document [Enjeux relatifs aux changements climatiques : Questions à prendre en considération en vertu des principes comptables généralement reconnus \(PCGR\) du secteur public et des énoncés de pratiques recommandées \(PR\) actuels](#). Le point soumis pour discussion est principalement basé sur cette publication, qui a été produite avec l'appui du programme Adaptation aux changements climatiques de Ressources naturelles Canada.

On a demandé au Groupe de se pencher sur les quatre questions suivantes.

1. Dans quelle mesure une entité du secteur public est-elle responsable, en vertu des PCGR actuels, de fournir des informations dans ses états financiers concernant les changements climatiques et leur incidence sur sa situation financière et ses résultats?
2. Si elle est responsable de fournir de telles informations, comment l'entité devrait-elle les présenter dans les états financiers, particulièrement dans les notes et les tableaux complémentaires? Quelles informations liées aux changements climatiques l'entité devrait-elle idéalement inclure dans son analyse des états financiers³?
3. Quelles autres questions faudrait-il se poser concernant l'incidence des changements climatiques sur les états financiers préparés selon les PCGR actuels?
4. Avez-vous des exemples, des connaissances ou de l'expérience en lien avec la présentation d'informations liées aux changements climatiques dans des états financiers?

Discussion du Groupe

Un membre du Groupe fait valoir qu'il existe des actifs et des passifs, peu importe s'il y a ou non une norme spécifique sur un sujet particulier. Les normes générales relatives aux actifs et aux passifs, soit les normes d'application générale, sont abordées plus en détail au Sujet C de cette réunion. Étant donné que l'un des objectifs de l'information financière est de fournir des informations pertinentes et de bonne qualité, les préparateurs devraient présenter l'information liée aux changements climatiques dont on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'elle soit communiquée. Le membre du Groupe ajoute que même si les Normes comptables pour le secteur public (NCSP) contiennent plusieurs normes portant expressément sur certaines obligations, les entités du secteur public sont tenues de communiquer les faits importants, y compris ceux liés aux changements climatiques.

Une question est également soulevée quant à la possibilité que les gouvernements aient éventuellement des obligations implicites dans le cadre de leur responsabilité consistant à lutter contre les changements climatiques, en présumant que ces obligations répondent à la définition d'un passif et qu'elles peuvent être évaluées. En fonction des circonstances et du degré d'engagement des gouvernements, les promesses concernant la lutte contre les changements climatiques, la qualité de l'eau potable et d'autres enjeux (p. ex., les engagements énoncés dans la [Déclaration des Nations Unies sur les droits des peuples autochtones](#)) peuvent créer des obligations qui devraient être évaluées afin de déterminer si elles répondent à la définition d'un passif.

Plusieurs membres du Groupe font valoir que l'absence d'une norme spécifique sur l'information liée aux changements climatiques ne libère pas les entités du secteur public de leur responsabilité de présenter de l'information sur ces passifs éventuels, ou à tout le moins de les communiquer. Certains membres du Groupe indiquent que les cas de dépréciation seront de plus en plus fréquents, car certains actifs seront

³ Voir l'Énoncé de pratiques recommandées 1 (PR 1) du CCSP. Les énoncés de pratiques recommandées sont des indications ne faisant pas autorité concernant les meilleures pratiques pour la communication d'informations hors du cadre des états financiers pour l'entité qui décide de le faire.

davantage exposés à des risques liés aux changements climatiques. D'autres membres sont également d'avis que les coûts de dépollution et d'autres passifs éventuels pourraient augmenter dans certains cas, au fil de l'érosion du potentiel de service.

Un autre membre soulève que le secteur public assume une responsabilité considérable en ce qui a trait à la façon dont les questions liées aux changements climatiques sont traitées et communiquées, tandis que le secteur privé tend plutôt à être axé sur les bénéfices. En outre, les gouvernements ont la responsabilité sociale de protéger l'environnement.

Plusieurs membres du Groupe font remarquer que l'analyse des états financiers pourrait servir, de manière générale, à détailler les enjeux et les attentes en matière de changements climatiques. Une analyse des écarts et des coûts potentiels liés aux changements climatiques pourrait par exemple être présentée dans l'analyse des états financiers. Toutes les parties prenantes obtiendraient ainsi des informations utiles sur les coûts potentiels qui pourraient découler des changements climatiques.

Les membres du Groupe proposent des informations qui pourraient être présentées dans l'analyse des états financiers :

- les risques et les probabilités de matérialisation d'événements liés aux changements climatiques, et les coûts projetés;
- l'infrastructure nécessaire pour lutter contre les changements climatiques;
- les risques financiers et les risques pour la santé (qualité de l'eau, santé des écosystèmes, etc.);
- la dépréciation éventuelle d'actifs subissant les effets des changements climatiques ou les obligations liées à ces actifs;
- les rapports sur les initiatives et les objectifs liés au climat pour aider à fournir des informations utiles aux parties prenantes.

Un membre du Groupe souligne le risque que pose le fait d'attendre que des normes portant expressément sur les changements climatiques soient établies avant de présenter de l'information dans les états financiers et d'autres rapports financiers. Selon lui, les comptables ont tendance à mettre l'accent sur les risques financiers, plutôt que sur d'autres risques et responsabilités, comme la protection de l'environnement et la santé des écosystèmes.

Un membre du Groupe donne, ci-dessous, quelques exemples de situations qui justifieraient la présentation d'informations liées aux changements climatiques dans les états financiers. Le membre en question souligne par ailleurs qu'il n'y a pas beaucoup d'exemples, étant donné qu'il existe à ce jour peu de politiques et de règlements en matière de changements climatiques.

- Les effets d'une sécheresse prolongée⁴ : dans de nombreux lacs, le niveau de l'eau continue d'atteindre des creux historiques, ce qui témoigne de la grave sécheresse qui sévit dans plusieurs

⁴ Le niveau du lac Mead, un réservoir accolé au barrage Hoover sur le fleuve Colorado, a considérablement diminué alors qu'une grave sécheresse continue de sévir dans l'Ouest américain. Cette situation affecte le potentiel de service du barrage. YETIKYEL, Gia. « Hoover Dam's Lake Mead Hits Lowest Water Level Since 1930s », [Smithsonian Magazine](#), 18 juin 2021.

parties du monde. Selon les membres du Groupe, cette situation a des conséquences significatives sur les réservoirs. En effet, plusieurs barrages génèrent de l'électricité et alimentent les villes et les communautés en eau potable. Selon un membre, un événement de cette envergure pourrait fortement compromettre la capacité de service des barrages et le maintien de l'approvisionnement en eau.

- La réduction du nombre de centrales au charbon ou la fin de la production de charbon⁵ : un membre du Groupe mentionne que les provinces et les communautés cherchent à éliminer progressivement la production d'électricité au moyen de centrales au charbon. Ces actifs subiraient probablement une dépréciation durable.

Un membre du Groupe évoque le sujet des finances durables, abordé lors de la [réunion du Groupe de discussion sur la comptabilité dans le secteur public de novembre 2019](#). Le gouvernement fédéral a créé le [Groupe d'experts sur la finance durable](#) pour examiner comment le secteur financier pourrait lutter contre les changements climatiques en encourageant et en finançant des initiatives qui ont des effets positifs sur l'environnement. Le membre indique que le rapport et les documents présentés lors de la réunion de novembre mentionnaient les nombreuses occasions de faire état des incidences des changements climatiques dans l'information financière.

Un membre du Groupe indique que plusieurs communautés autochtones font face à des urgences en lien avec les changements climatiques. Ces situations ont des incidences financières et environnementales à long terme sur le bien-être des communautés autochtones. Par ailleurs, les gouvernements autochtones ont des responsabilités plus larges que les autres administrations publiques au Canada. En effet, ils offrent des biens et des services dont la responsabilité serait normalement répartie entre les gouvernements municipaux et provinciaux. Par exemple, les gouvernements autochtones peuvent être chargés de gérer, dans leur communauté, le logement, le développement économique, la santé, l'éducation et l'emploi. Les changements climatiques et les événements météorologiques extrêmes qui en découlent peuvent donc avoir des effets dévastateurs sur les communautés autochtones.

Plusieurs membres du Groupe sont ravis de constater que certaines municipalités canadiennes – [Montréal](#), [Toronto \(en anglais\)](#), [Vancouver \(en anglais\)](#), [Edmonton \(en anglais\)](#) et [Mississauga \(en anglais\)](#) – présentent déjà de l'information sur des questions liées au climat et à l'environnement. Selon certains membres, cela représente un premier pas encourageant pour la présentation d'informations qualitatives et quantitatives par les entités du secteur public sur les questions liées au climat ainsi que sur leurs coûts éventuels et les initiatives connexes.

Un autre membre indique que les principes comptables généralement reconnus (PCGR) actuels exigent des entités qu'elles fournissent de l'information sur les incidences financières d'événements qui se sont déjà produits. Il donne l'exemple de la canicule et de la sécheresse extrêmes qui ont sévi en Colombie-Britannique durant l'été 2021. Ces événements ont causé d'immenses feux de forêt dont les conséquences, tant financières qu'environnementales, continueront de se faire sentir dans les années à venir.

⁵ Gouvernement de l'Ontario, « [La fin du charbon](#) », dernière modification le 23 août 2021.

Un autre membre pense qu'il serait utile d'avoir des indications supplémentaires sur la façon d'effectuer des projections et des évaluations en ce qui concerne les incidences éventuelles des changements climatiques, de manière à bonifier les obligations d'information. Des membres du Groupe font valoir que, bien qu'il n'existe pas d'obligation explicite de présenter de l'information sur les coûts et les projections liés aux changements climatiques dans certains cas, les entités du secteur public sont tout de même tenues de présenter toute information importante à leurs parties prenantes. En plus de ce que les entités sont tenues de communiquer conformément aux PCGR, ces informations supplémentaires permettraient aux parties prenantes de mieux comprendre ce que les entités du secteur public doivent prendre en considération – et prévoir à leur budget – dans le contexte de l'évolution des incidences des changements climatiques.

Un membre du Groupe indique que les informations à fournir selon le chapitre [SP 2130](#), « Incertitude relative à la mesure », pourraient être améliorées. Bien que les obligations d'information de ce chapitre demeurent générales, les préparateurs pourraient préciser la nature et la portée des informations sur l'incertitude relative à la mesure en fournissant des informations approfondies aux utilisateurs. Les entités du secteur public pourraient ainsi prendre des décisions plus éclairées en matière d'environnement et de lutte contre les changements climatiques. Le membre conclut que l'application de cette norme offre une occasion de fournir des informations plus utiles pour faire ressortir les effets des changements climatiques dans les états financiers.

Un membre du Groupe mentionne que le concept d'importance relative ne devrait pas être axé seulement sur les caractéristiques quantitatives, mais qu'il devrait également tenir compte des informations qualitatives significatives qui sont utiles aux parties prenantes. Selon lui, les propositions du Cadre conceptuel du Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP), énoncées dans son projet [Fondements conceptuels de la performance financière](#), amélioreraient la description de l'importance relative. Il soutient également que la prise en considération d'autres aspects qualitatifs de l'importance relative pourrait améliorer la qualité des informations fournies dans les états financiers.

Un autre membre du Groupe fait remarquer que les entités du secteur public doivent rester bien au fait des enjeux liés aux changements climatiques. Selon lui, étant donné que ce domaine continue d'évoluer rapidement, il y aura beaucoup d'occasions d'améliorer la façon dont l'information peut être mesurée, projetée et évaluée. Les entités du secteur public devront investir pour disposer de la capacité et de l'expertise nécessaires à la présentation d'informations et à la prise de mesures dans ces domaines.

Un membre du Groupe compare les incidences financières de la pandémie de COVID-19 à celles des changements climatiques. Par exemple, ces situations ont toutes deux un effet sur l'incertitude relative à la mesure, ainsi que sur les sources de produits, les événements postérieurs et le recouvrement des créances. D'autres membres du Groupe conviennent que les préparateurs d'états financiers établis selon les PCGR actuels pourraient avoir la responsabilité de poser des questions liées aux changements climatiques. Il serait donc préférable que certaines informations, comme l'analyse des états financiers, soient présentées dans les rapports complémentaires.

Un autre membre du Groupe mentionne que les parties prenantes voient d'un bon œil les municipalités qui présentent des informations supplémentaires sur les incidences des changements climatiques, les

objectifs environnementaux, les actifs naturels et le développement durable. D'après leur expérience, les municipalités ont constaté que leurs parties prenantes aiment obtenir ce type d'information.

La plupart des membres du Groupe conviennent qu'il n'est probablement pas nécessaire de mettre en place un nouvel ensemble de normes portant spécifiquement sur les questions liées aux changements climatiques. L'apport de modifications aux normes existantes et l'élaboration d'indications supplémentaires pourraient être préférables, car il existe déjà plusieurs normes qui permettent d'améliorer la qualité de l'information sur les incidences des changements climatiques. Les indications existantes pourraient être un excellent point de départ pour ces modifications, puisqu'elles s'appuient sur des principes pertinents relativement à la présentation d'informations sur les risques climatiques. Par contre, il serait avantageux d'améliorer les normes et les indications actuelles pour préciser quand et où présenter ces informations.

Dates d'entrée en vigueur et dispositions transitoires des normes d'application générale

Le *Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public* (Manuel du secteur public) contient deux normes d'application générale, qui sont indiquées dans les chapitres suivants :

- [SP 3200](#), « Passifs », applicable aux exercices ouverts à compter du 1^{er} septembre 2004;
- [SP 3210](#), « Actifs », applicable aux exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2017.

Les normes d'application générale ne mentionnent aucune méthode d'application (prospective ou rétroactive) ou disposition transitoire spécifique, ce qui soulève les deux questions suivantes :

1. Si une entité du secteur public comptabilise déjà un actif ou un passif selon une norme d'application générale lorsqu'une nouvelle NCSP concernant spécifiquement ce type d'actif ou de passif est publiée, quelle date d'entrée en vigueur s'applique?
2. Les normes d'application générale, qui ne spécifient aucune méthode d'application, doivent-elles être appliquées rétroactivement ou prospectivement?

Question 1

La question 1 vise à déterminer la date d'entrée en vigueur applicable lorsqu'une entité du secteur public applique déjà les normes d'application générale et qu'une nouvelle NCSP est subséquentement publiée pour ce type d'actif ou de passif.

Voici le détail du scénario.

- Les dates d'entrée en vigueur des chapitres [SP 3200](#) et [SP 3210](#) sont déjà passées.
- Toutes les entités du secteur public qui préparent leurs états financiers à usage général conformément au Manuel du secteur public appliquent les chapitres [SP 3200](#) et [SP 3210](#). Elles incluent donc dans leurs états financiers tous les actifs et les passifs qui répondent à la définition d'un actif ou d'un passif ainsi qu'aux critères de comptabilisation généraux qui sont énoncés dans le chapitre [SP 1000](#), « Fondements conceptuels des états financiers », mais dont aucune NCSP ne traite spécifiquement.

- Compte tenu des définitions des éléments constitutifs des états financiers énoncées dans le Cadre conceptuel, ou étant donné que la date d'entrée en vigueur de la norme d'application générale pertinente, soit celle énoncée dans le chapitre [SP 3200](#) ou le chapitre [SP 3210](#), est passée :
 - les éléments pour lesquels il n'existe pas de norme spécifique dans le Manuel du secteur public, mais qui répondent à la définition d'un passif ou d'un actif, auront été comptabilisés dans les états financiers de l'entité au plus tard à la date d'entrée en vigueur du chapitre [SP 3200](#) ou du chapitre [SP 3210](#);
 - les éléments antérieurement comptabilisés dans les états financiers de l'entité, mais pour lesquels il n'existe pas de norme spécifique dans le Manuel du secteur public, et qui ne répondent pas à la définition d'un passif ou d'un actif, auront été décomptabilisés au plus tard à la date d'entrée en vigueur du chapitre [SP 3200](#) ou du chapitre [SP 3210](#).
- Le CCSP publie une nouvelle norme portant spécifiquement sur un élément des états financiers. Cette norme s'applique à un actif ou à un passif que l'entité du secteur public a déjà comptabilisé selon l'une des normes d'application générale.

Le Groupe s'est fait demander de considérer les trois points de vue ci-dessous.

- A. L'ajustement de l'actif ou du passif à la date d'entrée en vigueur de la nouvelle norme signifie un changement de méthode comptable (application rétroactive).
- B. L'ajustement de l'actif ou du passif dès la publication de la nouvelle norme signifie un changement de méthode comptable (application rétroactive).
- C. L'ajustement de l'actif ou du passif dès la publication de la nouvelle norme signifie un changement d'estimation (application prospective).

La différence entre les points A et B est le moment de l'adoption de la nouvelle norme. Selon la perspective du point A, la nouvelle norme devrait être adoptée pour l'actif ou le passif déjà comptabilisé, soit à sa date d'entrée en vigueur. Selon le point B, la nouvelle norme doit être adoptée dès sa publication. Le point B pourrait convenir si, dans l'élaboration de la nouvelle norme, le CCSP avait rejeté l'approche utilisée comme méthode comptable par l'entité. Selon ce point de vue, lorsque l'entité sait que sa méthode comptable précédemment élaborée ne convient plus, elle ne devrait pas attendre la date d'entrée en vigueur pour l'ajuster.

Selon le point C, l'adoption de la nouvelle norme constitue, en substance, un changement d'estimation comptable. L'entité doit réévaluer le montant estimé auquel elle a précédemment comptabilisé l'actif ou le passif, en se fondant sur la nouvelle norme comptable. Une fois la nouvelle norme publiée, l'entité doit tenir compte de nouvelles informations pour faire son estimation de l'actif ou du passif. Il serait donc inapproprié d'attendre la date d'entrée en vigueur de la norme. Pour bien comprendre comment le chapitre [SP 2120](#), « Modifications comptables » s'applique à cette question, il faut prendre connaissance du [paragraphe 26](#) du chapitre SP 2120, qui mentionne qu'il est parfois difficile de distinguer les changements de méthode comptable des changements d'estimation comptable. Dans les cas où il est difficile de faire une distinction nette, on a coutume de considérer la modification comme un changement d'estimation plutôt que comme un changement de méthode comptable.

Voici les raisons pour lesquelles la plupart des membres du Groupe appuient le point de vue A.

- La détermination des dates d'entrée en vigueur de nouvelles normes requiert beaucoup de temps et d'efforts.
- Il est important que les entités du secteur public appliquent la même date d'entrée en vigueur, car cela permet aux préparateurs d'états financiers et aux parties prenantes d'appliquer la même date à toutes les entités du secteur public, de manière à ce que ces dernières puissent être comparées.
- Il faut tenir compte du temps requis pour adopter et mettre en œuvre les nouvelles normes. En effet, il se peut que plusieurs entités du secteur public ne disposent pas des ressources nécessaires pour procéder à une adoption anticipée. La période de transition prévue dans la détermination de la date d'entrée en vigueur tient donc compte du temps et des efforts nécessaires à l'adoption des nouvelles normes.
- Lorsque de nouvelles normes sont publiées, l'entité n'est pas tenue de les adopter par anticipation de façon effective à la date de publication.

Un membre du Groupe donne l'exemple d'une entité qui adopte le chapitre [SP 3260](#), « Passif au titre des sites contaminés », alors que des passifs avaient auparavant été comptabilisés conformément au chapitre [SP 3200](#), « Passifs ». Il mentionne que, dans ces circonstances, l'entité a d'abord comptabilisé un passif au titre d'obligations éventuelles liées à l'environnement, conformément au chapitre SP 3200. Puis, lorsque le CCSP a publié le chapitre SP 3260, l'entité a choisi d'adopter la norme à sa date d'entrée en vigueur pour avoir le temps d'effectuer sa diligence raisonnable et d'examiner d'autres facteurs, aspects complexes et incidences liés à l'adoption de cette nouvelle norme.

Un autre membre donne l'exemple d'une situation où une entité du secteur public a choisi d'adopter une nouvelle norme à sa date de publication. Dans cet exemple, l'entité avait entrepris une restructuration complexe de ses activités alors que le chapitre [SP 3430](#), « Opérations de restructuration » avait été publié, mais n'était pas encore entré en vigueur. L'entité n'avait pas l'obligation d'adopter la norme à sa date de publication. Or, après avoir exercé son jugement professionnel, elle a choisi de le faire parce que tous les documents nécessaires à sa mise en œuvre étaient déjà disponibles. Elle a ainsi pu fournir de l'information de qualité aux utilisateurs.

Le Groupe discute du fait que bien que la plupart des nouvelles normes aient des dispositions permettant l'adoption anticipée, celle-ci n'est pas obligatoire. Il s'agit plutôt d'une option de rechange à la mise en œuvre d'une nouvelle norme à sa date d'entrée en vigueur. En fait, l'adoption anticipée est préférable dans certains cas, puisqu'elle permet de fournir de meilleures informations.

Le point soulevé dans la question concernait un cas précis, mais plusieurs membres font mention d'autres scénarios où il serait préférable d'adopter une nouvelle norme par anticipation à sa date de publication plutôt qu'à sa date d'entrée en vigueur. Dans de tels cas, il faut exercer son jugement professionnel pour déterminer s'il convient d'adopter une norme par anticipation.

Le Groupe s'entend pour dire que le point de vue A est l'option à privilégier. La période de transition et le temps alloué pour la mise en œuvre sont des éléments clés pour faciliter l'adoption de nouvelles normes par les entités du secteur public.

Question 2

La question 2 vise à déterminer si les normes d'application générale doivent être appliquées rétroactivement ou prospectivement, étant donné que ces normes ne précisent pas la méthode d'application. La question est donc de savoir ce qui se produit lorsque l'entité identifie un actif ou un passif pour lequel il n'existe aucune NCSP. Ainsi, lorsque l'entité applique le chapitre [SP 3200](#) ou le chapitre [SP 3210](#) ainsi que la hiérarchie des PCGR pour élaborer une méthode comptable à l'égard de l'actif ou du passif, devrait-elle appliquer cette méthode rétroactivement, prospectivement ou au choix?

Voici le détail du scénario.

- L'entité applique déjà les NCSP dans la préparation de ses états financiers.
- Il n'existe aucune NCSP s'appliquant spécifiquement aux éléments mentionnés dans les situations a), b) et c) ci-dessous.
 - a) L'entité conclut une nouvelle opération ou il se produit un nouvel événement.
 - b) L'entité a déterminé que, parmi ses opérations ou autres événements qui étaient **auparavant non significatifs**, au moins une opération ou un autre événement est maintenant suffisamment significatif.
 - c) L'entité a déterminé que les circonstances entourant certaines de ses opérations ou certains de ses autres événements **diffèrent considérablement** des circonstances précédentes.
- Les chapitres [SP 3200](#) et [SP 3210](#) sont déjà entrés en vigueur, en 2004 et en 2017 respectivement.
- Les chapitres [SP 3200](#) et [SP 3210](#) n'indiquent aucune méthode d'application, c'est-à-dire qu'ils ne précisent pas s'ils doivent être appliqués rétroactivement ou prospectivement.

Le Groupe s'est fait demander de considérer les deux points de vue ci-dessous.

- A. L'entité devrait avoir le choix d'une application rétroactive ou prospective (extrapolation du paragraphe [SP 2120.13](#)). Ainsi, dans certains cas, l'application rétroactive permet une meilleure reddition de comptes.
- B. L'application prospective est préférable, puisque les trois situations comprennent de nouvelles circonstances.

Selon la perspective du point A, ainsi que le permet le paragraphe [SP 2120.13](#) pour l'adoption de nouvelles NCSP qui ne comportent pas de dispositions transitoires, l'entité devrait avoir le choix d'une application rétroactive ou prospective.

Selon le point B, les trois situations comprennent de nouvelles circonstances, de sorte que seule l'application prospective est appropriée. L'auteur de la question précise que les situations a), b) et c) du scénario *n'incluraient pas* de changement de méthode comptable selon le paragraphe [SP 2120.04](#). Ces circonstances ne sont pas abordées dans le chapitre [SP 2120](#).

Plusieurs membres du Groupe sont d'avis que le point de vue B est approprié, parce que toutes les situations comprennent de nouvelles circonstances.

Un membre souligne l'importance de l'uniformité dans l'application des dispositions transitoires. Bien que le jugement professionnel puisse être exercé, il ne faut pas choisir la méthode d'application en fonction de ce qui convient le mieux aux objectifs financiers de l'entité.

Un autre membre du Groupe mentionne que l'application rétroactive présentée dans le point A pourrait fournir de meilleures informations pour la reddition de comptes, particulièrement dans les cas où les circonstances étaient auparavant non significatives. En effet, la mise en œuvre rétroactive permet de fournir des informations financières plus précises, car les données rétroactives ont une valeur prédictive supérieure pour l'information financière future.

La plupart des membres du Groupe conviennent que le point de vue B fournit la meilleure approche pour traiter les modifications de manière prospective. Toutefois, les membres font remarquer qu'il peut y avoir des cas où le point de vue A se prête mieux aux faits et aux circonstances, et où la mise en œuvre rétroactive des modifications fournirait de meilleures informations pour la reddition de comptes. Par exemple, lorsqu'on ne peut déterminer avec certitude si la modification comporte une erreur ou un changement d'estimation, l'exercice du jugement professionnel sera probablement nécessaire pour déterminer si la modification doit être appliquée rétroactivement ou prospectivement.

© 2022 Normes d'information financière et de certification,
Comptables professionnels agréés du Canada

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

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