

GROUPE DE DISCUSSION SUR LA COMPTABILITÉ DANS LE SECTEUR PUBLIC

Compte rendu de la réunion publique

Le 20 novembre 2020

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 diversifiés, s'expriment en leur propre nom, et les opinions formulées pendant la réunion ne représentent pas nécessairement celles de l'organisation à laquelle ils appartiennent, ni celles du CCSP. Les résultats des discussions du Groupe ne constituent pas des prises de position officielles ni des indications faisant autorité.

Le présent document a été préparé par les permanents, d'après les discussions tenues lors de la réunion du Groupe.

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

QUESTIONS PRÉSENTÉES ET TRAITÉES

Organismes sans but lucratif du secteur public (OSBLSP) : changements de référentiel

Le Groupe s'est fait demander de discuter de deux questions concernant le classement d'organismes publics à titre d'OSBLSP, qui pourraient avoir des conséquences quant au référentiel d'information financière qu'ils doivent utiliser (c'est-à-dire l'ensemble de principes comptables généralement reconnus [PCGR] qui s'applique à la préparation de leurs états financiers).

L'OSBLSP est défini, au paragraphe .07 de la Préface des Normes comptables pour le secteur public, comme un organisme public qui présente toutes les caractéristiques suivantes :

- a) il constitue une entité distincte ayant le pouvoir de passer des contrats en son propre nom et d'ester en justice;
- b) il compte des homologues à l'extérieur du secteur public, défini au paragraphe .02;
- c) il s'agit d'une entité qui n'a normalement pas de titres de propriété transférables;
- d) il s'agit d'une entité dont l'organisation et le fonctionnement visent exclusivement des fins sociales, éducatives, professionnelles, religieuses, charitables ou de santé, ou toute autre fin non lucrative;

- e) 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.

Question 1

La première question posée était de savoir s'il était encore pertinent que la définition d'un OSBLSP comporte l'obligation, pour que l'entité du secteur public puisse être classée comme un OSBLSP, qu'elle ait des homologues dans le secteur privé.

Le Groupe s'est fait demander de considérer les trois points de vue suivants :

- A. L'obligation reste pertinente. Les entités qui n'ont pas d'homologues dans le secteur privé ne devraient pas pouvoir répondre à la définition d'un OSBLSP ni utiliser les chapitres de la série SP 4200 du Manuel du secteur public. Elles sont censées être classées dans les autres organismes publics.
- B. L'obligation n'est plus pertinente. Le classement de l'entité devrait dépendre de sa nature et de son objet.
- C. L'obligation n'est plus pertinente. Il faudrait cependant, pour limiter l'utilisation des chapitres de la série SP 4200, remplacer le critère de l'homologue du secteur privé par un critère observable, mais limitatif. Pour être classée comme OSBLSP, l'entité devrait avoir le statut fiscal d'organisme de bienfaisance (ou l'équivalent), sa situation sur le plan de l'information financière correspondant à sa situation fiscale.

La plupart des membres du Groupe adhéraient au point de vue A, tout en affirmant qu'il était difficile de déterminer, pour certaines entités à but non lucratif, si elles ont un homologue dans le secteur privé. Certains estimaient que cet élément de la définition devrait être un indice de la nature de l'entité plutôt qu'une exigence stricte pour son classement à titre d'OSBLSP. D'autres ont souligné l'importance de la comparabilité de l'information à l'intérieur des sous-secteurs, par exemple entre universités, que les entités soient publiques ou privées.

Un membre du Groupe a constaté qu'il existait une préférence pour que les OSBLSP utilisent les mêmes PCGR que le gouvernement qui les contrôle, ce qui facilite la consolidation du fait qu'aucun retraitement n'est nécessaire. Selon lui, si le critère de l'« homologue du secteur privé » contenu dans la définition limite le nombre d'entités qui peuvent appliquer les chapitres de la série SP 4200, il faudrait le conserver, car il contribue à l'uniformité entre les niveaux de consolidation.

Le point de vue B a reçu un certain appui, deux membres du Groupe ayant constaté le besoin de normes distinctes pour les OSBLSP, compte tenu du fait que leur mandat diffère de celui des organismes publics. Ces membres ont également été témoins de la ferveur que manifestent les permanents et les donateurs des OSBLSP à l'égard des objectifs philanthropiques de leur organisme. Deux membres du Groupe ont fait remarquer qu'il était peu probable que les entités adoptent massivement les chapitres de la série SP 4200 advenant le retrait de l'obligation d'avoir un homologue dans le secteur privé. Deux autres

membres ont cependant rappelé qu'il restait nécessaire de distinguer les objectifs des OSBLSP de ceux des gouvernements et des autres types d'entités contrôlées.

Au bout du compte, le Groupe a jugé souhaitable de conserver la notion d'homologue du secteur privé dans la définition d'un OSBLSP, au moins jusqu'à ce que le CCSP établisse sa stratégie à l'égard des organismes de ce type. Celle-ci pourrait impliquer l'apport de modifications aux chapitres de la série SP 4200 ou à d'autres normes comptables pour le secteur public (NCSP) afin qu'elles tiennent compte des particularités des OSBLSP. Changer la définition d'un OSBLSP avant la mise au point définitive de cette stratégie risque donc de se révéler prématuré.

Quant au point de vue C, quelques membres du Groupe étaient d'avis qu'il tenait davantage de la forme que du fond. L'un d'eux a fait observer que les subtilités du traitement des organismes de bienfaisance par l'Agence du revenu du Canada (ARC) n'avaient pas à intervenir dans les normes comptables. Un autre a rappelé que les OSBLSP n'étaient pas tous des organismes de bienfaisance enregistrés, et qu'il ne convenait donc pas de faire de ce statut un critère.

Question 2

La question 2 portait sur les conséquences du classement comme OSBLSP d'une entité qui contrôle un nombre d'entités à but lucratif relativement grand ou croissant.

Deux points de vue ont été pris en considération :

- A. L'entité ne devrait plus être classée comme un OSBLSP lorsque le nombre ou l'importance des entités ou activités à but lucratif qu'elle contrôle indique que l'on ne peut plus considérer que son mandat est principalement à but non lucratif.
- B. Si l'entité classée comme un OSBLSP contrôle un grand nombre d'entités à but lucratif ou exerce des activités à but lucratif importantes, elle peut conserver ce classement si les entités ou activités à but lucratif sont destinées à financer l'exécution du mandat à but non lucratif.

La plupart des membres du Groupe adhéraient au point de vue B tout en insistant sur la nécessité d'exercer son jugement professionnel à l'égard des circonstances dans lesquelles se trouve l'OSBLSP. Ils ont affirmé qu'il était certainement pertinent de tenir compte de l'ampleur des activités ou entités à but lucratif contrôlées par l'OSBLSP, mais qu'il fallait reconnaître la nécessité pour certains organismes de trouver une source de financement externe pour la réalisation de leur mandat à but non lucratif. Par exemple, pensons aux organismes autochtones d'habitation qui reçoivent des fonds d'autres ordres de gouvernement pour assurer les services, mais pas nécessairement pour couvrir leurs frais administratifs. La plupart des membres du Groupe étaient d'avis que des bénéfices réalisés pour financer l'exécution du mandat de l'organisme qui exerce le contrôle ne devraient pas empêcher qu'il soit classé dans les OSBLSP.

Certains membres du Groupe ont fait remarquer que l'appréciation du classement comme OSBLSP devrait tenir compte des changements dans le mandat de l'entité (apportés par elle-même ou par le gouvernement exerçant le contrôle) ou dans l'importance des bénéfices. Un membre du Groupe a fait observer qu'il faudrait également prendre en considération la question de savoir si le gouvernement exerçant le contrôle laisse les bénéfices dans l'OSBLSP pour contribuer au financement du mandat ou s'il les prélève. Un autre a affirmé que la question de savoir si les activités à but lucratif sont exercées par l'OSBLSP lui-même ou par une personne morale distincte pourrait aussi entrer en considération, particulièrement si la personne morale créée pour l'exercice de ces activités est une entreprise publique. Il se peut cependant que la création d'une telle entité ait pour motivation l'imposition des bénéfices pour que l'OSBLSP qui la contrôle puisse continuer d'être considéré comme sans but lucratif. Il importe donc d'examiner, au-delà de la structure, le rôle réel de l'entité dans le mandat de l'OSBLSP.

Deux membres du Groupe ont souligné l'utilité des indications de l'ARC relatives aux activités commerciales des organismes de bienfaisance enregistrés. L'ARC considère généralement qu'un OSBL peut avoir des activités commerciales dont il tire des bénéfices de manière non intentionnelle. En revanche, l'organisme qui est incapable de réaliser des activités sans but lucratif sans l'apport de ses activités rentables ne peut être un OSBL. Deux membres du Groupe ont affirmé qu'il serait utile que des indications analogues se trouvent dans les normes comptables, car un OSBLSP pourrait avoir besoin de revenus accessoires pour gérer les buts à long terme qui se rattachent à son mandat de bienfaisance et pour innover dans la prestation de ses services futurs.

Points d'attention futurs : table ronde sur les problèmes nouveaux

Cette séance avait pour objectif de mettre à profit les idées du Groupe de discussion pour sensibiliser le CCSP à des points qu'il pourrait prendre en considération dans l'élaboration de ses stratégies et de son programme de travail futurs. Un membre du groupe a formulé des remarques d'ouverture de nature générale afin de situer la discussion, évoquant notamment les débats de société sur la pertinence des institutions et la notion de vérité. Il a mentionné qu'il était souhaitable, dans ce contexte, de s'interroger sur la contribution des normes d'information financière à la stabilité économique et sociale et à la qualité de vie. Il a ajouté que la durabilité était, à bien des égards, un élément indispensable de la stabilité économique et sociale. Le Groupe a donc été appelé à réfléchir aux questions à long terme pour aider le CCSP dans sa démarche de planification stratégique.

Les membres ont avancé plusieurs idées pertinentes, dont voici les grandes lignes :

- I. **Il est impératif que le CCSP tienne compte de tous les groupes de parties prenantes utilisatrices des NCSP et veille à ce que ces normes répondent aux besoins de chacun de ces groupes, à savoir :**
 1. **gouvernements souverains** : ne pas perdre de vue leurs besoins et les questions qui leur sont propres;

2. **gouvernements locaux** : nécessité de consacrer des projets techniques aux questions propres à ces gouvernements, par exemple procéder à un examen complet de la comptabilisation des revenus de croissance (comme les redevances de développement);
3. **gouvernements autochtones** : être en contact plus étroit avec ce groupe de parties prenantes (voir comment et quand ce serait possible). Tenir compte de ses préoccupations (par exemple, la question des entreprises publiques, notamment l'intérêt des parties prenantes à pouvoir utiliser les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé, du *Manuel de CPA Canada – Comptabilité*, dans le cas des petites entreprises publiques¹). Examiner la nécessité d'adapter le modèle d'information. Prendre auprès de ce groupe de parties prenantes un engagement durable. Tenir compte de ses caractéristiques uniques, entre autres des implications des droits inhérents et des titres ancestraux. Tenir également compte de la manière autochtone de planifier sur un horizon qui s'étend jusqu'à la prochaine génération plutôt que de se limiter au prochain exercice;
4. **OSBLSP** : établir et mettre en œuvre la stratégie du CCSP à l'égard de ces organismes.

II. Opérations nouvelles / problèmes comptables nouveaux :

1. la comptabilisation des données (incorporel? quand comptabiliser et comment mesurer?);
2. les éléments incorporels, notamment les accords d'infonuagique;
3. la dématérialisation et la transformation des organisations :
 - conséquences de ce nouveau mode de fonctionnement sur l'information financière,
 - réalisation par le CCSP de projets intégrateurs faisant le lien entre des sujets connexes touchés par la dématérialisation (par exemple, les éléments incorporels, l'infrastructure, la dépréciation),
 - distinction difficile à établir entre dépense en immobilisation et dépense de fonctionnement dans le cas des biens numériques;
4. les infrastructures vertes;
5. le capital environnemental/naturel.

¹ Voir, à titre d'exemple, les questions discutées à la réunion de novembre 2018 du Groupe de discussion sur la comptabilité dans le secteur public, dont le compte rendu archivé est accessible au moyen du lien suivant :

<https://www.frscanada.ca/fr/ccsp/comites/gdcsp/comptes-rendus>.

III. Préoccupations actuelles :

1. L'importance des projets actifs du CCSP, par exemple ceux sur les retraites, le cadre conceptuel et le modèle d'information : le CCSP devrait s'efforcer de les mener à terme dans les meilleurs délais, pour résoudre les difficultés d'application qui se posent maintenant.
2. Les coûts et les dettes engendrés par la pandémie : prêts, engagements et viabilité budgétaire.
3. La mise en œuvre de la stratégie internationale : s'assurer que toute norme comptable internationale du secteur public (norme IPSAS) mise à contribution convient à chacun des grands groupes de parties prenantes.
4. Les questions de continuité d'activité : signaux indicateurs; incidence sur la dette nette; savoir à quel moment traiter d'un problème de continuité d'activité dans les états financiers; dépréciation. De plus, nécessité d'indications propres au secteur public (risques différents, fragilité particulière de certains organismes).
5. Des exemples de sujets à inclure au programme de travail technique du CCSP : contrats de location; activités à tarifs réglementés; réexamen de la comptabilité de couverture pour les instruments financiers; réexamen de l'utilisation du coût de remplacement comme base de mesure des immobilisations corporelles; approche par composants des éléments d'infrastructure.
6. Envisager de réduire le nombre de projets pour en accélérer la réalisation.
7. Prise en considération des incidences de beaucoup de normes nouvelles sur les gouvernements et entités de petite taille, pour qui les changements peuvent être accaparants : allonger les délais de passage aux normes nouvelles; espacer les dates d'entrée en vigueur pour faciliter la mise en œuvre aux gouvernements et entités de petite taille.

IV. Information étendue :

1. Information sur la durabilité, ce qui comprend :
 - la viabilité budgétaire et la viabilité des prestations de service futures;
 - le déficit infrastructurel;
 - les changements climatiques;
 - les conséquences sur les états financiers des engagements pris dans le cadre des accords internationaux de développement durable (partage des risques, passifs, engagements).
2. Communication des risques et des incertitudes, ce qui comprend :

- la communication de leur nature et de leurs implications;
- l'estimation des incertitudes;
- la transparence à l'égard des utilisateurs.

Publication possible d'indications ne faisant pas autorité :

1. compréhension de la dette et des déficits;
2. viabilité budgétaire.

Sujets qui pourraient être soumis au Groupe :

1. les redevances réglementaires, y compris la tarification des émissions de gaz à effet de serre (la « taxe sur le carbone »);
2. l'approche par composants des éléments d'infrastructure;
3. le recours à des fondations;
4. le capital naturel;
5. la contribution des normes comptables à la stabilité mondiale (financière, sociale, etc.).