

Application du chapitre SP 1202, « Présentation des états financiers » : classement des actifs et passifs en tant qu'actifs et passifs financiers ou non financiers

Extrait, Compte rendu de la réunion du Groupe de discussion sur la comptabilité dans le secteur public – Le 28 mai 2026

Le chapitre SP 1202, « Présentation des états financiers », est en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2026. Cette norme introduit les notions suivantes :

- les affectations et leur incidence sur le classement des actifs financiers et des actifs non financiers;
- les catégories de passifs financiers et de passifs non financiers.

Compte tenu de ces modifications, les entités du secteur public doivent réévaluer la façon dont elles classent les actifs financiers et non financiers, et de distinguer les passifs financiers des passifs non financiers. Selon le chapitre SP 1202, la méthode de calcul révisée de l'actif financier net ou du passif financier net (auparavant, la dette nette) consiste à soustraire les passifs financiers des actifs financiers. La distinction entre les actifs et les passifs financiers ou non financiers est donc importante, car elle a une incidence directe sur l'indicateur « actif financier net » ou « passif financier net ».

Cette présentation a pour objectif d'examiner des exemples d'application relevant de chacune des catégories suivantes :financial versus non-financial liabilities: unearned revenue from membership fees; and

- passifs financiers et passifs non financiers : revenus non acquis provenant des cotisations;
- actifs financiers et actifs non financiers : dotations grevées d'une affectation d'origine interne.

Passifs financiers et passifs non financiers

Le chapitre SP 1202 a introduit le classement des passifs financiers et des passifs non financiers afin d'établir plus clairement la distinction entre les passifs qui donnent lieu à des besoins de ressources financières et ceux qui n'entraînent pas de tels besoins. Ces modifications visent à renforcer la reddition de comptes, à rétablir le sens de l'indicateur « actif financier net » ou « passif financier net » et à améliorer l'utilité et la cohérence de l'information financière du secteur public.

Le CCSP établit désormais une distinction entre les **passifs financiers** et les **passifs non financiers**.

Le paragraphe SP 1202.085 indique que « [c]'est plutôt le mode de règlement prévu du passif qui détermine le classement ». De plus, le paragraphe SP 1202.087 définit un **passif financier** comme « un passif dont le règlement est prévu de se faire au moyen d'actifs financiers existants ou futurs ».

Enfin, le paragraphe SP 1202.089 précise ce qui suit :

Un passif financier représente un besoin de ressources financières découlant d'événements passés. Le règlement d'un passif financier nécessite une sortie d'actifs financiers existants ou futurs, qui peut prendre la forme :

- a. d'un remboursement (par exemple d'un emprunt);
- b. d'une dépense ou d'un décaissement futur (par exemple pour payer des biens ou services acquis ou reçus avant la date de clôture);
- c. de l'exécution d'obligations de prestation financières (par exemple la fourniture de biens et de services qui constituent des actifs financiers, tels que des stocks destinés à la vente ou d'autres biens destinés à la vente, à un payeur);
- d. du respect d'affectations ou de stipulations qui imposent des dépenses futures (par exemple l'utilisation des transferts de fonctionnement reçus, l'achat ou la construction d'une immobilisation au moyen d'un transfert en capital reçu, ou encore l'utilisation de la manière spécifiée d'autres apports reçus).

Le paragraphe SP 1202.096 définit un **passif non financier** comme « un passif qui ne répond pas à la définition d'un passif financier ». En outre, le paragraphe SP 1202.097 précise ce qui suit : « Un passif non financier ne reflète pas un besoin de ressources financières. À la date de clôture, il n'est pas prévu que le règlement d'un passif non financier – en raison de ses modalités – se fasse au moyen d'une sortie d'actifs financiers existants ou futurs. Aucune dépense ni aucun décaissement futurs ne sont nécessaires pour le règlement d'un passif non financier ».

Le paragraphe SP 1202.099 indique ce qui suit :

Le règlement d'un passif non financier est prévu de se faire pendant la durée d'un accord de l'une ou l'autre des façons suivantes :

1. l'entité liée par l'obligation utilise l'un de ses actifs non financiers ou l'une de ses ressources économiques non comptabilisées, souvent pour fournir des services (voir les alinéas SP 1202.AG.04 a) et b) et AG.22 a));
2. l'entité liée par l'obligation octroie des droits d'accès et une capacité de génération de produits à un partenaire du secteur privé – pendant une durée convenue – relativement à un élément d'infrastructure acquis par l'entité dans le cadre d'un partenariat public-privé de type «modèle de l'utilisateur-payeur» conformément au chapitre SP 3160, PARTENARIATS PUBLIC-PRIVÉ;

3. l'entité liée par l'obligation permet à une autre entité ou à une personne physique (en d'autres mots, à un tiers) d'utiliser l'un de ses actifs non financiers ou l'une de ses ressources économiques non comptabilisées (voir les alinéas SP 1202.AG.04 c) et AG.20 a));
4. l'entité liée par l'obligation octroie à un tiers certains droits d'accès (simple, exclusif, illimité, limité ou partagé) à l'un de ses actifs non financiers ou à l'une de ses ressources économiques non comptabilisées (voir les alinéas SP 1202.AG.04 d) et AG.20 c) ainsi que les paragraphes AG.24 et AG.25));
5. l'entité liée par l'obligation transfère l'un de ses actifs non financiers ou l'une de ses ressources économiques non comptabilisées (par exemple quand un terrain ou un élément incorporel créé sera accepté comme contrepartie par un cocontractant dans le cadre du règlement d'un passif – voir l'alinéa SP 1202.AG.20 b)).

Compte tenu de ces modifications, les entités du secteur public sont désormais tenues de distinguer les passifs financiers des passifs non financiers.

Remarque : les scénarios présentés ci-dessous sont des exemples illustratifs élaborés aux fins des discussions du Groupe. Les commentaires du Groupe et les conclusions auxquelles il est parvenu reflètent les faits et circonstances propres à chaque scénario et pourraient changer si l'un ou l'autre de ces faits et circonstances venait à varier.

Scénario 1 : Revenus non acquis provenant des cotisations – perfectionnement professionnel

Le Groupe est invité à examiner le scénario suivant :

Une entité du secteur public propose des programmes d'abonnement annuels aux particuliers et aux organismes. En échange d'une cotisation annuelle, les membres ont le droit de participer, tout au long de l'année, à une série d'ateliers de formation, de webinaires et d'activités de réseautage qu'elle organise. L'obligation de prestation de l'entité consiste à fournir ces services, qui comprennent des séances virtuelles en direct et des occasions de réseauter avec des pairs du secteur.

Elle fait appel à des formateurs rémunérés pour fournir et coordonner ces services. La cotisation ne confère aux membres aucun droit au titre d'actifs non financiers; il s'agit plutôt d'un montant acquis à mesure que l'entité remplit son obligation de prestation au cours de la période d'abonnement en fournissant les ateliers et les activités promis.

L'entité perçoit les cotisations annuelles au début de l'année d'abonnement. Les cotisations annuelles perçues sont présentées à titre de revenus non acquis, et les revenus découlant des cotisations sont comptabilisés à mesure que les services sont fournis ou, autrement dit, à mesure que l'obligation de prestation est remplie.

L'entité applique les Normes comptables pour le secteur public (NCSP) sans les chapitres de la série SP 4200.

Question 1 – Scénario 1 : perfectionnement professionnel : Les revenus non acquis doivent-ils être classés en tant que passifs financiers ou en tant que passifs non financiers selon le chapitre SP 1202?

Le Groupe est invité à discuter des points de vue suivants concernant le classement des frais de perfectionnement professionnel :

Point de vue A : Passif financier

Les revenus non acquis provenant des programmes de perfectionnement professionnel doivent être classés en tant que passifs financiers. Ces revenus non acquis constituent une obligation de prestation de services dans l'avenir en faisant appel à du personnel et à des formateurs. Cette obligation est réglée par un transfert de trésorerie permettant de rémunérer le personnel et les formateurs, ce qui est conforme à la définition d'un passif financier au sens du paragraphe SP 1202.087¹. Elle n'est pas considérée comme un passif non financier, car l'entité ne règle pas son obligation au moyen d'un actif non financier, ce qui constitue une exigence clé pour le classement en tant que passif non financier au sens du paragraphe SP 1202.097².

Point de vue B : Passif non financier

Le règlement de l'obligation relative aux services de perfectionnement professionnel nécessite l'accès à l'infrastructure de l'entité du secteur public et son utilisation, par exemple les systèmes informatiques et le matériel utilisé pour les séances virtuelles en direct, lesquels constituent des actifs non financiers. Par conséquent, cela répond à la définition d'un passif non financier au sens du paragraphe SP 1202.097³.

Point de vue C : Autres points de vue

Préciser s'il s'agit d'un passif financier ou d'un passif non financier et fournir les motifs à l'appui de ce point de vue.

Résumé

Des membres du Groupe appuient le point de vue A, en invoquant les arguments suivants :

¹ Le paragraphe SP 1202.087 indique ce qui suit : « Un passif financier est un passif dont le règlement est prévu de se faire au moyen d'actifs financiers existants ou futurs ».

² Le paragraphe SP 1202.097 indique ce qui suit : « Un passif non financier ne reflète pas un besoin de ressources financières. À la date de clôture, il n'est pas prévu que le règlement d'un passif non financier – en raison de ses modalités – se fasse au moyen d'une sortie d'actifs financiers existants ou futurs. Aucune dépense ni aucun décaissement futurs ne sont nécessaires pour le règlement d'un passif non financier ».

³ Voir la note 2.

- le règlement de cette obligation exige une sortie future d'actifs financiers (c'est-à-dire le paiement de salaires aux formateurs);
- les ateliers, les webinaires et les activités de réseautage sont des séances en direct, ce qui signifie que les formateurs n'ont pas encore présenté ces séances et que les paiements de salaires et les sorties de trésorerie connexes n'ont pas encore été effectués;
- la substance de l'opération acquittée par les membres est la tenue des ateliers, des webinaires et des activités de réseautage, et des actifs financiers seraient utilisés pour régler l'obligation. L'utilisation des systèmes informatiques et du matériel de l'installation – ainsi que les coûts connexes – est accessoire à la prestation de ces activités et ne correspond pas aux services pour lesquels les membres paient.

Une personne du Groupe fait remarquer que même s'il ne fallait pas verser de salaires aux formateurs (c'est-à-dire si les formateurs étaient des bénévoles), elle appuierait tout de même le [point de vue A](#). La prestation des services obligerait en effet l'entité à utiliser des ressources financières, notamment les coûts liés à l'élaboration du contenu et à la prestation.

Quelques membres du Groupe font valoir que le [point de vue B](#) pourrait s'appliquer dans des circonstances différentes. Par exemple, si le contenu était préenregistré et offert sous forme de services en ligne sur demande accessibles en tout temps, les systèmes informatiques et le matériel pourraient ne plus être considérés comme accessoires. La prestation des services reposerait alors sur un contenu préexistant et sur l'utilisation de plateformes ou d'infrastructures numériques.

Une autre personne du Groupe insiste sur la nécessité de tenir compte du contexte propre à chaque opération. Plus précisément, si les membres du personnel interne devaient concevoir et animer les ateliers, les webinaires et les activités de réseautage (au lieu de faire appel à des intervenants ou à des formateurs externes), leurs travaux entraîneraient tout de même des frais de personnel devant être réglés par des moyens financiers.

Une personne du Groupe souligne qu'il peut être difficile de déterminer le classement d'un passif lorsqu'une seule obligation de prestation comporte à la fois des composantes financières et non financières. Elle reconnaît que cette situation est traitée dans un scénario ultérieur.

Scénario 2A : Revenus non acquis provenant des cotisations – installation récréative

Le Groupe est invité à examiner le scénario suivant :

Une entité du secteur public propose aux particuliers et aux organismes un programme d'abonnement annuel qui donne accès à une installation récréative dont elle est propriétaire. Cette installation est classée en tant qu'actif non financier. Le programme d'abonnement comprend deux niveaux distincts : de base et premium.

Avec l'abonnement de base, les membres ont accès à l'installation pendant toute l'année d'abonnement. Ils peuvent ainsi utiliser les différents espaces et équipements qu'elle propose. L'abonnement de base vise essentiellement à fournir un accès continu à l'actif non financier, et les coûts engagés par l'entité en matière d'exploitation, d'entretien et de dotation en personnel sont accessoires à ce service.

L'abonnement premium offre tous les avantages de l'abonnement de base, auxquels s'ajoutent des privilèges supplémentaires. Les membres du niveau premium ont accès à l'installation et peuvent également participer à des activités sans inscription préalable, comme des cours de conditionnement physique en groupe, tout au long de l'année. Cet abonnement bonifié enrichit ainsi l'expérience des membres en combinant l'accès à l'installation et la possibilité de participer à ces activités. Celles-ci sont facultatives et constituent des avantages supplémentaires qui s'ajoutent à l'accès à l'installation offert aux membres. En outre, elles ne sont pas considérées comme distinctes, et aucune obligation de prestation distincte ne leur est donc associée.

Pour les deux niveaux, la cotisation annuelle est perçue au début de l'année d'abonnement. Ces cotisations sont présentées à titre de revenus non acquis et sont comptabilisées à titre de revenus au cours de la période d'abonnement à mesure que les droits d'accès sont accordés. Les abonnements ne donnent lieu à aucun transfert de biens corporels ni d'actifs financiers; ils reflètent plutôt l'obligation de l'entité d'offrir un accès continu à l'installation et, dans le cas des membres du niveau premium, à des activités supplémentaires. L'entité a conclu qu'il existe une seule obligation de prestation associée à la cotisation annuelle.

L'entité du secteur public applique les NCSP sans les chapitres de la série SP 4200.

Question 2 – Scénario 2A : installation récréative : Les revenus non acquis associés à l'abonnement de base doivent-ils être classés en tant que passifs financiers ou en tant que passifs non financiers selon le chapitre SP 1202?

Le Groupe est invité à examiner les points de vue suivants concernant le classement de l'abonnement de base :

Point de vue A : Passif financier

Les revenus non acquis associés à l'abonnement de base doivent être classés en tant que passifs financiers, car les salaires engagés pour le personnel chargé de l'entretien et de l'exploitation de l'installation sont réglés au moyen d'actifs financiers.

Bien que la mise en situation décrive ces coûts comme étant accessoires aux services d'abonnement, le personnel est essentiel pour assurer le bon fonctionnement et l'entretien adéquat de l'installation et des équipements connexes. L'obligation de prestation consistant à fournir l'accès à l'installation récréative et à ses équipements connexes ne pourrait donc être remplie sans les services d'exploitation et d'entretien

assurés par le personnel. Par conséquent, les cotisations liées à un abonnement de base doivent être classées en tant que passif financier.

Point de vue B : Passif non financier

Les revenus non acquis découlant de cotisations liées à un abonnement de base à une installation récréative doivent être classés en tant que passifs non financiers, car l'obligation consiste à fournir l'accès à cette installation – qui constitue un actif non financier – et d'en permettre l'utilisation. Le passif est réglé par la fourniture de l'accès à un actif non financier, plutôt qu'au moyen d'actifs financiers existants ou futurs; il répond donc à la définition d'un passif non financier⁴. Les revenus non acquis ne sont pas des passifs financiers, car ils ne sont pas réglés au moyen d'actifs financiers existants ou futurs⁵.

De plus, la mise en situation indique que les coûts d'exploitation, d'entretien et de personnel sont accessoires à la fourniture de l'accès. Selon le paragraphe SP 1202.AG.24⁶, les dépenses de fonctionnement ou administratives accessoires engagées par l'entité afin de permettre l'utilisation d'un actif non financier pendant la durée de l'accord n'entraînent pas le classement du passif en tant que passif financier, puisque celui-ci est toujours considéré comme étant réglé par l'utilisation d'un actif non financier et non par le paiement des frais accessoires.

Ce point de vue est également cohérent avec l'exemple illustratif 3 fourni aux paragraphes SP 1202.IE.013 et IE.014⁷.

⁴ Le paragraphe SP 1202.096 indique ce qui suit : « Un passif non financier est un passif qui ne répond pas à la définition d'un passif financier ».

⁵ Voir la note 1.

⁶ Le paragraphe SP 1202.AG.24 indique ce qui suit : « Des dépenses administratives ou de fonctionnement mineures ou accessoires et qui ne constituent pas une obligation de prestation distincte peuvent être engagées par l'entité liée par l'obligation pendant la durée d'un accord afin :

de permettre l'utilisation d'un actif non financier ou d'une ressource économique non comptabilisée pendant la durée de l'accord. Le passif est réglé par l'utilisation de l'actif ou de la ressource (la consommation de son potentiel de service, par exemple), et non par le paiement des frais accessoires;

- a. d'octroyer à un tiers certains droits d'accès à des actifs non financiers comptabilisés (par exemple un terrain ou un parc) ou à des ressources économiques non comptabilisées (par exemple le spectre électromagnétique) pendant la durée de l'accord. Le passif est réglé par l'octroi de l'accès à l'actif ou à la ressource, et non par le paiement des frais accessoires.
- b. Pour déterminer si l'exigence de payer des frais administratifs ou de fonctionnement qui sont plus importants et non seulement accessoires constitue une obligation de prestation distincte à considérer aux fins du classement du passif, il faut se reporter au chapitre SP 3400, REVENUS. Les indications relatives aux passifs ayant à la fois des éléments financiers et non financiers des paragraphes SP 1202.105, .106, AG.39 et AG.40 peuvent aussi être pertinentes à cet égard. »

⁷ Le paragraphe SP 1202.IE.013 indique ce qui suit : « Un parc est un actif non financier. Un payeur achète un laissez-passer pour les parcs d'une entité du secteur public. Le laissez-passer procure au payeur l'accès aux parcs provinciaux pour deux ans. Ces parcs sont ouverts du printemps à l'automne de chaque année. Le payeur peut utiliser librement les parcs durant la période d'ouverture pour

Point de vue C : Autres points de vue

Préciser s'il s'agit d'un passif financier ou d'un passif non financier et fournir les motifs à l'appui de ce point de vue.

Résumé

Des membres du Groupe appuient le [point de vue B](#), en invoquant les arguments suivants :

- la mise en situation précise que les coûts d'exploitation, d'entretien et de personnel se rattachant à l'installation sont accessoires à la prestation des services liés à l'abonnement de base; conformément au paragraphe SP 1202.AG.24⁸, ces coûts accessoires ne constituent pas une obligation de prestation distincte;
- la mise en situation précise que les revenus non acquis sont comptabilisés au fil du temps et sont réglés par l'accès des membres à l'installation récréative, laquelle constitue un actif non financier;
- la mise en situation est analogue à l'exemple illustratif fourni au paragraphe SP 1202.IE.014⁹, dans lequel les salaires engagés sont accessoires à l'exécution de l'obligation de prestation principale (c'est-à-dire l'accès au parc). En conséquence, les membres qui appuient le [point de vue B](#) concluent que les revenus non acquis liés à l'abonnement de base constituent un passif non financier.

Une personne indique que le [point de vue B](#) pourrait être davantage étayé si l'abonnement de base comportait une clause de non-remboursement interdisant les remboursements en cas d'annulation. À l'inverse, d'autres personnes soulignent que, si la mise en situation précise que des remboursements sont accordés en cas d'annulation avant la fin de la période d'abonnement, elles pourraient appuyer le [point de vue A](#), puisqu'une obligation donnant lieu à une sortie de trésorerie future répondrait à la définition d'un passif financier.

De plus, une personne fait remarquer que le [point de vue A](#) pourrait s'appliquer si les coûts d'exploitation, d'entretien et de personnel se rattachant à l'installation étaient plus importants (c'est-à-dire non accessoires) relativement à la prestation des services liés à l'abonnement de base (par exemple, si l'entité du secteur

deux ans. » Le paragraphe SP 1202.IE.014 indique ce qui suit : « La promesse que fait l'entité du secteur public au payeur est de lui fournir un service consistant à lui accorder un accès aux parcs dont il pourra se prévaloir à son gré en tout temps au cours de la période d'ouverture. Il s'agit d'une obligation de prestation non financière parce que l'accès octroyé vise des parcs, un actif non financier, pendant les deux ans que dure l'accord (voir les alinéas SP 1202.099 d) et AG.04 d), ainsi que le paragraphe AG.25). Cette obligation de prestation non financière sera classée en tant que passif non financier. Le paiement de salaires aux membres du personnel afin de procurer l'accès aux parcs est accessoire à l'obligation de prestation (voir l'alinéa SP 1202.AG.04 e) ainsi que les paragraphes AG.23 et AG.24). L'accès dans le présent exemple signifie l'ouverture de la barrière des parcs, et non le fait d'assurer un accès sécuritaire ni de promettre un certain niveau d'entretien des parcs. Ces aspects dépassent le cadre de l'exemple ».

⁸ Voir la note 6.

⁹ Voir la note 7.

public possédait plusieurs installations récréatives). Quelques autres membres ajoutent que, même si la mise en situation indique clairement que ces coûts sont accessoires, cette détermination relève souvent davantage du jugement dans la pratique et peut donner lieu à différentes interprétations; par conséquent, l'exercice du jugement professionnel est nécessaire.

Question 3 – Scénario 2A : installation récréative : Les revenus non acquis associés à l’abonnement premium doivent-ils être classés en tant que passif financier ou en tant que passif non financier selon le chapitre SP 1202?

Le Groupe est invité à examiner les points de vue suivants concernant le classement de l’abonnement premium :

Point de vue A : Passif financier

Les revenus non acquis doivent être classés en tant que passifs financiers, car les activités sans inscription préalable constituent des coûts marginaux engagés pour inciter les personnes intéressées à acheter des laissez-passer premium. Ces activités ne sont pas simplement accessoires; elles représentent des dépenses nécessaires qui contribuent directement à la valeur fournie aux membres de niveau premium et à l’exécution de l’obligation de prestation de l’entité liée à l’expérience d’abonnement premium. Étant donné que le règlement de cette obligation de prestation nécessite le paiement des salaires du personnel et des dépenses engagées par les instructeurs pour mener à bien les activités sans inscription préalable, les revenus non acquis répondent à la définition d’un passif financier.

Point de vue B : Passif non financier

Les revenus non acquis associés à l’abonnement premium doivent être classés en tant que passifs non financiers, car l’obligation est réglée par la fourniture de l’accès à l’installation récréative.

Dans la mise en situation, les activités sans inscription préalable sont facultatives et ne constituent pas une obligation de prestation distincte. Ces activités améliorent l’expérience globale des membres à l’installation récréative, mais elles sont accessoires à l’objectif principal de l’abonnement, qui est de fournir l’accès à l’installation.

Point de vue C : Autres points de vue

Préciser s’il s’agit d’un passif financier ou d’un passif non financier et fournir les motifs à l’appui de ce point de vue.

Résumé

Des membres du Groupe appuient le point de vue B, en invoquant les arguments suivants :

- le paragraphe SP 1202.AG.40¹⁰ précise qu'aux fins du classement, il n'est pas nécessaire de subdiviser un passif au-delà de l'obligation de prestation identifiée. Étant donné qu'une seule obligation de prestation a été identifiée (c'est-à-dire les services liés à l'abonnement premium), le règlement de cette obligation de prestation s'effectuera par l'accès à l'installation (actif non financier);
- les coûts engagés pour offrir les activités sans inscription préalable sont accessoires aux services fournis en lien avec l'abonnement premium;
- les activités sans inscription préalable ne constituent pas une obligation de prestation distincte et la participation à ces activités est facultative. En conséquence, l'objectif principal de l'abonnement reste l'accès à l'installation.

Une personne du Groupe se demande si la composante financière de l'obligation de prestation (par exemple, les coûts d'exploitation, d'entretien et de personnel) serait engagée indépendamment de la répartition des niveaux d'abonnement (c'est-à-dire s'il s'agit de coûts fixes), ou si ces coûts pourraient être attribués expressément aux abonnements premium. À son avis, il pourrait s'agir d'un autre facteur à prendre en compte pour déterminer le classement des revenus non acquis associés à l'abonnement premium.

Scénario 2B : installation récréative

Le Groupe est invité à débattre du sujet à la lumière du scénario suivant :

Ce scénario reprend la même mise en situation que le scénario 2A. Toutefois, au lieu d'activités sans inscription préalable, les membres du niveau premium ont droit à 10 cours gratuits de conditionnement physique en groupe, qu'ils peuvent suivre à tout moment pendant la période d'abonnement. Ces cours constituent une obligation de prestation distincte.

¹⁰ Le paragraphe SP 1202.AG.40 indique ce qui suit : « Lors de l'application des présentes indications aux obligations de prestation, il faut aussi appliquer les indications du chapitre SP 3400, REVENUS, relatives à l'appréciation du caractère distinct des biens ou services promis à un payeur qui donnent naissance à une obligation de prestation. Chaque bien ou service distinct s'accompagne d'une obligation de prestation à comptabiliser séparément et à classer en tant que passif financier ou en tant que passif non financier. Une obligation de prestation identifiée et comptabilisée en tant que passif conformément au chapitre SP 3400 n'a pas à être subdivisée à nouveau entre des éléments financiers et des éléments non financiers en application des paragraphes SP 1202.105 et .106. Pour l'appréciation du caractère distinct des biens ou services qui sous-tendent chacune des obligations de prestation, voir les paragraphes SP 1202.AG.14 à AG.25 de même que les paragraphes .29 à .34 et l'Annexe A du chapitre SP 3400.

- a. Le classement d'un passif en tant que passif financier ou en tant que passif non financier se fera au moment de l'identification de l'obligation de prestation exigée dans le chapitre SP 3400.
- b. Comme l'indique la définition énoncée au paragraphe SP 3400.05, une opération avec contrepartie n'est pas nécessairement un échange réalisé à la juste valeur ou portant sur des valeurs égales. Il est donc possible qu'une obligation de prestation non financière nécessite, pour être entièrement remplie, l'utilisation future d'actifs financiers, par exemple si des biens ou services subventionnés par le gouvernement sont fournis au payeur. Dans une telle situation, les obligations de prestation ne seront pas subdivisées davantage, uniquement aux fins du classement, que ce qu'exige le chapitre SP 3400. »

Deux obligations de prestation sont ainsi associées à la cotisation du niveau premium : i) l'accès à l'installation récréative et ii) 10 cours gratuits de conditionnement physique en groupe. Lors de la comptabilisation initiale, la cotisation du niveau premium est répartie entre les deux obligations de prestation en proportion de leur prix de vente spécifique.

Question 4 – Scénario 2B : installation récréative : votre point de vue changerait-il s'il existait deux obligations de prestation dans le cadre de l'abonnement premium?

Le Groupe est invité à examiner les points de vue suivants concernant le classement de l'abonnement de niveau premium comportant deux obligations de prestation.

Point de vue A : les deux obligations de prestation sont classées en tant que passifs non financiers

Les revenus non acquis découlant à la fois de l'accès à l'installation récréative et aux 10 cours gratuits de conditionnement physique en groupe devraient être classés en tant que passifs non financiers.

L'obligation de prestation liée à l'accès à l'installation récréative est réglée par la fourniture de cet accès, qui constitue un actif non financier; elle répond donc à la définition d'un passif non financier au sens du paragraphe SP 1202.097¹¹.

L'obligation de prestation consistant à proposer 10 cours gratuits de conditionnement physique en groupe comporte à la fois des éléments financiers et non financiers. Elle est réglée par le versement d'une rémunération aux instructeurs des cours de conditionnement physique en groupe (élément financier) et par l'octroi d'un accès aux installations récréatives (élément non financier) pour la tenue des cours de conditionnement physique en groupe. Bien que le paragraphe SP 1202.AG.40¹² indique clairement que le classement se fera au moment de l'identification de l'obligation de prestation et qu'une obligation de prestation n'a pas à être subdivisée davantage entre des éléments financiers et des éléments non financiers aux fins du classement, le paragraphe SP 1202.AG .39¹³ précise que le caractère significatif de chacun des

¹¹ Voir la note 2.

¹² Voir la note 10.

¹³ Le paragraphe SP 1202.AG .39 indique ce qui suit : « Les paragraphes SP 1202.105 et .106 soulignent que certains passifs peuvent avoir à la fois des éléments financiers et des éléments non financiers. Pour déterminer si la subdivision d'un passif en éléments financiers et en éléments non financiers est praticable et appropriée, il faut prendre en considération la substance et le caractère significatif proportionnel de chacun des éléments. Les éléments non significatifs, même s'ils sont dissociables, ne sont pas présentés ni classés séparément. Le caractère significatif de chacun des éléments sera donc un facteur important de l'analyse. Par exemple :

- a. si un élément significatif d'un passif sera réglé au moyen d'actifs financiers et si, proportionnellement, cet élément constitue la majeure partie du passif, et que seul un élément non significatif sera réglé autrement, le passif en entier sera classé en tant que passif financier;
- b. si un élément significatif d'un passif sera réglé par l'un ou l'autre des moyens mentionnés au paragraphe SP 1202.099, et si, proportionnellement, cet élément constitue la majeure partie du passif, et que seul un élément non significatif sera réglé autrement, le passif en entier sera classé en tant que passif non financier. Si les frais administratifs ou de fonctionnement

éléments sera un facteur important pour analyser si l'obligation de prestation est de nature financière ou non financière. En outre, selon le paragraphe 7.42 du Cadre conceptuel de l'information financière dans le secteur public¹⁴, le caractère significatif s'apprécie tant d'un point de vue qualitatif que d'un point de vue quantitatif.

Étant donné que :

- i. la rémunération versée aux instructeurs de cours de conditionnement physique en groupe est négligeable par rapport aux frais accessoires généraux liés au maintien de l'accès à l'installation récréative, et que
- ii. l'obligation de prestation consistant à fournir 10 cours gratuits de conditionnement physique en groupe ne comporte pas d'élément financier significatif sur le plan quantitatif,

l'accès à l'installation et les cours de conditionnement physique en groupe doivent tous deux être classés en tant que passifs non financiers.

Point de vue B : l'accès à l'installation est un passif non financier, et les cours gratuits sont un passif financier

Les revenus non acquis découlant de l'accès à l'installation récréative devraient être classés en tant que passifs non financiers pour les raisons exposées dans le point de vue A. En revanche, ceux liés aux 10 cours gratuits de conditionnement physique en groupe devraient être classés en tant que passifs financiers.

Les cours gratuits représentent un service distinct qui a été promis et constitue une obligation de prestation distincte. Bien que la rémunération versée aux instructeurs de cours de conditionnement physique en groupe soit non significative sur le plan quantitatif (comme indiqué dans le point de vue A), la promesse exécutoire liée aux cours ne peut être honorée sans le paiement de cette rémunération. Ce paiement représente donc un élément financier significatif sur le plan qualitatif pour le règlement de l'obligation de prestation relative aux cours. Par conséquent, les revenus non acquis découlant des cours gratuits devraient être classés en tant que passifs financiers.

pour permettre à un tiers d'utiliser – ou d'avoir accès à – un actif ou une ressource économique non comptabilisée sont mineurs et accessoires au regard de l'obligation dans son ensemble, ils ne seront pas présentés comme un élément distinct du passif (voir les paragraphes SP 1202.AG .23 et AG.24);

- c. si un passif a à la fois des éléments financiers et des éléments non financiers et que chacun d'eux est significatif, il est approprié de classer chaque élément significatif séparément en fonction de son mode de règlement prévu. »

¹⁴ Le paragraphe 7.42 du Cadre conceptuel de l'information financière dans le secteur public se lit comme suit : « Le caractère significatif s'apprécie tant d'un point de vue qualitatif que d'un point de vue quantitatif. D'un point de vue quantitatif, il donne un seuil ou un point de démarcation permettant de déterminer les informations à comptabiliser et à présenter dans le corps des états financiers ou à fournir par voie de notes ou tableaux complémentaires. D'un point de vue qualitatif, un élément peut être considéré comme significatif en substance même si sa valeur monétaire n'est pas jugée importante. »

Point de vue C : autres points de vue

Préciser s'il s'agit de passifs financiers ou de passifs non financiers et fournir les motifs à l'appui de ce point de vue.

En résumé

Plusieurs membres du Groupe appuient le [point de vue B](#) en faisant valoir ce qui suit :

- il existe deux obligations de prestation distinctes dans le scénario, soit i) l'accès à l'installation (obligation non financière) et ii) l'accès aux 10 cours de conditionnement physique en groupe. Comme l'obligation liée aux cours de conditionnement physique en groupe doit être réglée au comptant (par le biais du versement d'un salaire aux instructeurs), elle constitue un passif financier, même si elle est non significative;
- il est important de prendre en considération les avantages dont bénéficient les membres du niveau premium (c'est-à-dire la substance de l'opération). Puisqu'il existe deux obligations de prestation dans ce scénario, il faut évaluer séparément le mode de règlement de chacune;
- l'alinéa SP 1202.AG.22 b)¹⁵ précise que si l'obligation de prestation de services doit être réglée par le fait de payer le personnel, il s'agira probablement d'une obligation financière;
- le rythme de comptabilisation des revenus diffère entre les deux obligations de prestation (c.-à-d. que les revenus liés à l'abonnement de niveau premium sont comptabilisés progressivement, tandis que ceux liés aux 10 cours de groupe sont comptabilisés à la fin de chaque cours de groupe), ce qui montre bien que chaque obligation de prestation est distincte et indépendante de l'autre. En outre, comme les membres de niveau premium paient un supplément par rapport aux membres de base pour l'accès aux 10 cours de conditionnement physique en groupe, ils seront sans doute plus enclins à y participer, ce qui justifie d'autant plus le mode de règlement de l'obligation de prestation distincte.

D'autres membres du Groupe appuient le [point de vue A](#), en invoquant les points suivants :

¹⁵ Le paragraphe SP 1202.AG .22 précise ce qui suit : « La prestation de services implique l'utilisation de main-d'œuvre, de matières ou d'immobilisations (par exemple des bâtiments ou du matériel), ou d'une combinaison de celles-ci, pour répondre aux besoins d'un client – souvent un payeur ou un payeur pour le compte de clients tiers. Par exemple, l'entité liée par l'obligation pourrait choisir de fournir les services requis :

[...]

- a. en faisant appel à son personnel pour la prestation des services requis. Si l'obligation de prestation de services répond à la définition d'un passif, elle sera réglée par le fait de payer le personnel pour fournir les services et il s'agira probablement d'une obligation financière;

[...] »

- la mise en situation exposée ressemble beaucoup à celle présentée à la [question 3](#), à la différence près que les cours de groupe sont limités à 10 séances. Ainsi, les arguments invoqués à la question 3 permettraient également de justifier le classement des revenus non acquis à titre de passifs non financiers, tant pour les cours de groupe que pour l'accès à l'installation récréative. Une personne du Groupe indique que sa conclusion pourrait différer si les avantages supplémentaires présentaient des caractéristiques qualitatives différentes de celles des cours de groupe, comme il est décrit à la question 3 (par exemple, des séances d'entraînement personnalisé, lesquelles auraient une plus grande valeur que les séances de groupe). Or, sur la base de la mise en situation exposée, il est difficile de distinguer ce scénario de celui décrit à la question 3.
- L'alinéa SP 1202.AG .39 b)¹⁶ précise qu'il n'est pas nécessaire de scinder le classement d'un passif lorsqu'une partie non significative de celui-ci sera réglée autrement que l'ensemble du passif. Dans ce scénario, l'obligation de prestation liée aux 10 cours de groupe n'est pas significative, pas plus que ne le sont les coûts engagés pour son règlement. Par conséquent, les revenus non acquis liés aux cours de groupe peuvent être classés en tant que passifs non financiers.
- L'évaluation ou la répartition distincte des revenus découlant spécifiquement des cours de groupe pourrait s'avérer complexe et difficile à gérer dans la pratique.

Une personne du Groupe fait également remarquer que, dans la pratique, le caractère significatif est un élément important à prendre en considération pour identifier les obligations de prestation et déterminer leur classement selon le chapitre SP 1202.

Actifs financiers et non financiers

Le chapitre SP 1202 établit une distinction entre les actifs financiers et les actifs non financiers lorsqu'il s'agit de déterminer quels actifs peuvent servir à régler des passifs financiers existants ou être consacrés à des activités futures et quels actifs ne le peuvent pas. De la même manière que les catégories de passifs financiers et de passifs non financiers introduites dans la norme, les affectations et leur incidence sur le classement des actifs financiers et des actifs non financiers visent à renforcer la reddition de comptes, à rétablir le sens de l'indicateur « actif financier net » ou « passif financier net » et à améliorer l'utilité et l'uniformité de l'information financière du secteur public.

Le paragraphe SP 1202.053 indique ce qui suit : « un actif financier est un actif qui peut servir au règlement de passifs financiers existants ou être consacré à des activités futures et qui n'est pas destiné à la consommation dans le cours normal des activités ».

Le paragraphe SP 1202.067 définit un actif non financier comme « un actif qui ne répond pas à la définition d'un actif financier ».

¹⁶ Voir la note 13.

Le paragraphe SP 1202.066 souligne en outre ce qui suit : « Les affectations d'origine externe qui grèvent certains actifs ont une incidence sur le classement de ceux-ci en tant qu'actifs financiers ou qu'actifs non financiers. » Par exemple, l'entité peut recevoir un actif dont l'accès est grevé d'une affectation d'origine externe, de sorte qu'il ne peut pas servir au règlement de passifs financiers existants ou au financement d'activités futures. En raison de cette affectation, l'actif serait classé en tant qu'actif non financier, parce qu'il répond à la définition d'un actif non financier énoncée au paragraphe SP 1202.067.

Remarque : les scénarios présentés ci-dessous sont des exemples illustratifs élaborés aux fins des discussions du Groupe. Les commentaires du Groupe et les conclusions auxquelles il est parvenu reflètent les faits et circonstances propres à chaque scénario et pourraient changer si l'un ou l'autre de ces faits et circonstances venait à varier.

Scénario 1

Le Groupe est invité à examiner le scénario suivant :

Un organisme sans but lucratif du secteur public (OSBLSP) reçoit plusieurs apports de donateurs. Alors que certains apports sont grevés d'une affectation d'origine externe à des fins déterminées (comme des bourses ou des programmes), cet OSBLSP prévoit également une politique selon laquelle des apports ou des fonds non affectés peuvent être désignés comme des dotations grevées d'une affectation d'origine interne. Par exemple, le conseil d'administration de l'OSBLSP décide d'affecter une partie des apports non affectés à la création de fonds de dotation grevés d'une affectation d'origine interne visant à soutenir une initiative de programme particulière. Ces fonds sont investis dans des placements de portefeuille composés de titres cotés (titres du marché monétaire et titres de capitaux propres).

Ces dotations grevées d'une affectation d'origine interne ne sont pas soumises à des affectations imposées par les donateurs; elles sont régies par la politique de l'OSBLSP et par les résolutions du conseil d'administration, qui en limitent l'utilisation aux programmes ou aux fins prescrits. De plus, le conseil d'administration de l'OSBLSP conserve le pouvoir discrétionnaire de lever l'affectation d'origine interne applicable à ces fonds de dotation. Autrement dit, même si l'utilisation des fonds est au départ limitée à des programmes ou à des fins déterminés en vertu de résolutions du conseil d'administration, ce dernier peut par la suite décider de lever ces affectations d'origine interne et ainsi rendre les fonds disponibles pour un usage général au sein de l'organisme.

L'OSBLSP applique les NCSP sans les chapitres de la série SP 4200.

Question 5 – Scénario 1 : Les placements de portefeuille grevés d'une affectation d'origine interne à titre de dotations doivent-ils être classés en tant qu'actifs financiers ou en tant qu'actifs non financiers selon le chapitre SP 1202?

Le Groupe est invité à examiner les points de vue suivants concernant les placements de portefeuille grevés d'une affectation d'origine interne à titre de dotations :

Point de vue A : Actifs financiers

Les placements de portefeuille grevés d'une affectation d'origine interne à titre de dotations doivent être classés en tant qu'actifs financiers, car cette affectation est uniquement d'origine interne. Le conseil d'administration de l'OSBLSP dispose du pouvoir discrétionnaire de lever l'affectation d'origine interne à tout moment. Même si l'OSBLSP a l'intention de conserver ses placements de portefeuille en permanence, il pourrait, compte tenu de cette affectation d'origine interne, puiser dans ceux-ci pour régler ses passifs financiers existants ou les consacrer à des activités futures. La définition d'actifs financiers est donc respectée.

Point de vue B : Actifs non financiers

Les placements de portefeuille grevés d'une affectation d'origine interne à titre de dotations doivent être classés en tant qu'actifs non financiers, car ces fonds sont considérés comme des dotations, lesquelles, de par leur nature, sont détenues en permanence. Les placements de portefeuille ne peuvent pas servir au règlement de passifs financiers existants ni être consacrés à des activités futures. La définition d'actifs non financiers est donc respectée.

Point de vue C : autres points de vue

Préciser s'il s'agit d'actifs financiers ou d'actifs non financiers et fournir les motifs à l'appui de ce point de vue.

En résumé

Des membres du Groupe appuient le [point de vue A](#), en invoquant les arguments suivants :

- L'affectation est d'origine interne et peut donc être levée à tout moment par le conseil d'administration. Autrement dit, l'affectation relève d'une décision de la direction qui est entièrement sous le contrôle de l'entité du secteur public. Par conséquent, les placements de portefeuille ne sont pas véritablement grevés, de sorte qu'ils ne peuvent pas servir au règlement de passifs financiers existants ou être consacrés à des activités futures. Afin d'illustrer que des changements dans la nature d'une affectation d'origine interne peuvent bel et bien avoir lieu, une personne du Groupe donne l'exemple concret d'un conseil d'administration ayant nommé différents membres qui ont par la suite décidé de lever l'affectation auto-imposée. En outre, le classement des placements de

portefeuille ne devrait pas reposer sur les intentions de la direction (concernant l'utilisation future des fonds de dotation).

- Si un actif grevé d'une affectation d'origine interne pouvait être considéré comme un actif non financier, la direction pourrait alors avoir la capacité d'influencer l'indicateur « actif financier net » ou « passif financier net ».
- Dans la mise en situation, on explique que le conseil d'administration conserve le pouvoir discrétionnaire de lever l'affectation d'origine interne et de consacrer les fonds à des activités futures, ce qui cadre avec la définition d'« actifs financiers » donnée au paragraphe SP 1202.053, à savoir qu'un actif financier « peut servir au règlement de passifs financiers existants ou être consacré à des activités futures ».
- Le paragraphe SP 1202.066¹⁷ précise que seules les affectations d'origine externe ont une incidence sur le classement des actifs. Par conséquent, bien que les affectations d'origine interne

¹⁷ Le paragraphe SP 1202.066 indique ce qui suit : « Les affectations d'origine externe qui grevent certains actifs ont une incidence sur le classement de ceux-ci en tant qu'actifs financiers ou qu'actifs non financiers. Un arbre de décision illustratif se trouve à l'Annexe B.

- a. L'entité peut recevoir un actif dont l'accès est grevé d'une affectation d'origine externe, c'est-à-dire qui ne peut pas servir au règlement de passifs financiers existants ni être consacré à des activités futures (tel que mentionné à l'alinéa SP 1202.068 e)). En raison de cette affectation, cet actif serait classé en tant qu'actif non financier, parce qu'il répond à la définition d'un actif non financier énoncée au paragraphe SP 1202.067. Par exemple, il se peut que les dotations grevées d'une affectation d'origine externe selon laquelle elles doivent être conservées à perpétuité soient des actifs non financiers puisque l'entité ne peut pas y avoir accès (c'est-à-dire qu'elle ne peut pas s'en servir afin de régler des passifs financiers existants ou les consacrer à des activités futures). Ces dotations peuvent toutefois être investies dans des éléments qui répondent à la définition d'un instrument financier énoncée dans le chapitre SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS (par exemple des placements de portefeuille). Ces instruments financiers seraient classés en tant qu'actifs non financiers. (Voir les indications correspondantes relatives aux passifs à l'alinéa SP 1202.AG.09 a).)
- b. L'entité peut recevoir un actif financier dont l'utilisation, plutôt que sa capacité d'y avoir accès, est grevée d'une affectation d'origine externe. Cette situation peut se produire lorsque l'entité reçoit :
 - i. des fonds grevés d'une affectation d'origine externe selon laquelle ils doivent être utilisés à des fins déterminées, alors :
 - a. qu'elle n'a pas encore satisfait à l'affectation comme l'exige le chapitre SP 3100, ACTIFS ET REVENUS AFFECTÉS,
 - b. que l'affectation n'implique pas l'utilisation d'un actif non financier ou d'une ressource économique non comptabilisée ni l'accès à un tel actif financier ou à une telle ressource économique;
 - ii. un transfert de fonctionnement, tant que le transfert n'a pas été utilisé dans les activités de fonctionnement comme l'exige le chapitre SP 3410, PAIEMENTS DE TRANSFERT;
 - iii. un transfert en capital ou un don visant l'acquisition, le développement ou la mise en valeur d'une immobilisation corporelle, alors qu'elle n'a pas encore satisfait à l'affectation;

puissent être incluses dans les informations fournies par voie de notes, elles ne peuvent servir à déterminer le classement des actifs.

Une personne du Groupe fait remarquer que le contexte est important et que le classement pourrait être moins évident dans d'autres circonstances, de sorte que le [point de vue B](#) serait justifiable. Elle donne l'exemple d'un gouvernement qui aurait modifié l'utilisation prévue d'un actif (par exemple, en décidant de vendre une immobilisation corporelle) et se demande si un tel changement touchant l'affectation peut donner lieu à un changement dans le classement de l'actif.

Une autre personne approfondit cet exemple et se demande ce qui se produirait si un gouvernement, dans le cadre de ses fonctions de gouvernance et de contrôle, adoptait des mesures législatives pour changer l'utilisation prévue d'un bien.

Dans le cadre de ces deux exemples, quelques membres se demandent si la capacité du gouvernement à abroger une loi ou à modifier ses fonctions de surveillance serait encore considérée comme une affectation d'origine interne (autrement dit, quels sont les facteurs permettant de distinguer une affectation d'origine interne d'une affectation d'origine externe?). Ces personnes s'interrogent également sur les incidences éventuelles de tels changements touchant une affectation sur le classement des actifs.

Une autre personne du Groupe établit un parallèle entre l'exemple de la loi et les situations où l'entité détermine si elle a une obligation implicite et ne peut donc pas éviter de verser des flux de trésorerie futurs, et où cette détermination relève du jugement professionnel. Elle suggère en pareil cas de considérer les lois de la même manière, c'est-à-dire en se demandant si l'entité exerce son jugement professionnel pour évaluer la probabilité qu'une loi en particulier soit abrogée dans l'avenir.

À la lumière des discussions, le Groupe recommande au CCSP d'examiner s'il pourrait exister des lacunes dans les indications sur la manière de distinguer les affectations d'origine interne des affectations d'origine externe. Le CCSP pourrait notamment évaluer si des changements touchant une affectation (par exemple, des mises à jour législatives, des révisions des décisions prises par les gouvernements relativement à l'utilisation prévue d'un bien) pourraient avoir une incidence sur le classement de l'actif en tant qu'actif financier ou non financier.

-
- iv. un transfert en capital ou un don visant l'acquisition, le développement ou la mise en valeur d'une immobilisation corporelle devant servir à la prestation de services, alors que la condition initiale relative à l'acquisition, au développement ou à la mise en valeur de l'immobilisation corporelle n'est pas encore remplie.

Dans ces circonstances, l'actif grevé d'une affectation d'origine externe reçu sera utilisé pour régler l'obligation correspondante ou est disponible et peut être consacré à des activités futures ou servir à régler d'autres passifs. Ces types d'actifs grevés d'une affectation d'origine externe seraient donc classés en tant qu'actifs financiers (voir les indications correspondantes relatives aux passifs aux alinéas SP 1202.AG.09 b) et c) et AG.30 d), et au paragraphe AG.36). »

Scénario 2

Le Groupe est invité à examiner le scénario suivant :

Ce scénario reprend la même mise en situation que le scénario 1. Toutefois, dans ce cas-ci, les dotations grevées d'une affectation d'origine interne sont détenues dans une fiducie en vertu d'un accord juridique selon lequel les fonds sont détenus de façon permanente à des fins charitables déterminées et leur accès nécessite une ordonnance d'un tribunal. Il est généralement difficile d'obtenir l'autorisation d'un tribunal pour retirer des fonds de la fiducie, et il faut démontrer qu'il n'est plus possible ni faisable en pratique de servir les fins charitables initiales.

Question 6 – Scénario 2 : Votre point de vue changerait-il si les placements de portefeuille étaient détenus dans une fiducie en vertu d'un accord juridique spécifique?

Le Groupe est invité à examiner les points de vue suivants concernant les placements de portefeuille détenus dans une fiducie en vertu d'un accord juridique spécifique :

Point de vue A : Actifs financiers

Les placements de portefeuille grevés d'une affectation d'origine interne à titre de dotations doivent être classés en tant qu'actifs financiers, car cette affectation est uniquement d'origine interne. Bien qu'une ordonnance du tribunal soit requise pour accéder aux fonds, cette ordonnance est considérée comme une question administrative.

Le conseil d'administration de l'OSBLSP dispose du pouvoir discrétionnaire de lever à tout moment l'affectation d'origine interne applicable aux dotations grevées d'une affectation d'origine interne. Bien que, pour pouvoir accéder aux fonds, il faille démontrer qu'il est impossible ou impraticable de mener à bien la mission caritative initiale, cette exigence indique néanmoins que l'affectation n'est pas absolue ni externe, mais qu'il s'agit plutôt d'une question de gouvernance interne.

Ces actifs restent donc sous le contrôle de l'organisme et peuvent potentiellement être convertis en trésorerie ou servir au règlement d'obligations financières, sous réserve de certaines questions administratives, notamment des procédures de gouvernance interne ou une ordonnance du tribunal.

Par conséquent, les placements de portefeuille répondent à la définition d'actifs financiers.

Point de vue B : Actifs non financiers

Les placements de portefeuille grevés d'une affectation d'origine interne à titre de dotations doivent être classés en tant qu'actifs non financiers, car l'OSBLSP ne peut accéder aux fonds sans une ordonnance du tribunal. L'obligation de démontrer qu'il est impossible ou impraticable de mener à bien la mission caritative initiale entrave grandement l'accès aux fonds. Les placements de portefeuille ne peuvent pas servir au

règlement de passifs financiers existants ni être consacrés à des activités futures. La définition d'actifs non financiers est donc respectée.

Point de vue C : autres points de vue

Préciser s'il s'agit d'actifs financiers ou d'actifs non financiers et fournir les motifs à l'appui de ce point de vue.

En résumé

La plupart des membres du Groupe appuient le [point de vue B](#), en invoquant les arguments suivants :

- l'entité du secteur public se heurte à des obstacles substantiels pour ce qui est de l'accès aux fonds; l'affectation est donc de nature externe. En outre, la capacité de l'entité à accéder à ces fonds échappe totalement à son contrôle, et au vu de la mise en situation fournie, la levée de cette affectation ne serait accordée par le tribunal que dans des circonstances très spécifiques et limitées;
- l'alinéa SP 1202.066 a)¹⁸ précise que si l'entité reçoit un actif dont l'accès est grevé d'une affectation d'origine externe et qui ne peut donc pas servir au règlement de passifs financiers existants ni être consacré à des activités futures, cet actif serait classé en tant qu'actif non financier.

Quelques membres du Groupe font remarquer que, s'il existait véritablement une fiducie, le point de vue C serait plus approprié, puisqu'une fiducie ne devrait pas être présentée dans les états financiers de l'entité du secteur public. En effet, le paragraphe 40 du chapitre SP 1300, PÉRIMÈTRE COMPTABLE DU GOUVERNEMENT, indique ce qui suit : « Les biens détenus en fiducie par un gouvernement, une composante d'un gouvernement ou un organisme public doivent être exclus du périmètre comptable du gouvernement. »

Une personne du Groupe se prononce en faveur du point de vue A, en soulignant l'importance de privilégier la substance d'une opération plutôt que sa forme juridique et en faisant remarquer que la restriction imposée par l'entité reste de nature interne. En conséquence, à son avis, les arguments avancés à la question 1 demeurent valables dans ce scénario.

¹⁸ Voir la note 17.