

## **Modifications corrélatives au projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»**

**Janvier 2021**

---

**LES COMMENTAIRES DOIVENT PARVENIR AU CCSP D'ICI  
LE 12 MAI 2021**

---

Votre opinion nous tient à cœur, et nous accueillerons avec grand intérêt vos commentaires sur cet exposé-sondage. Veuillez faire parvenir vos commentaires en utilisant la [plateforme Tribune.FRASCanada.ca](https://tribune.frascanada.ca) ou en envoyant une [lettre de commentaires](#) à l'attention de :

Michael Puskaric, CPA, CMA  
Directeur, Comptabilité du secteur public  
Conseil sur la comptabilité dans le secteur public  
277, rue Wellington Ouest  
Toronto (Ontario) M5V 3H2

Le présent exposé-sondage reflète des propositions formulées par le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP).

Les personnes, les gouvernements et les organisations sont invités à faire parvenir par écrit au CCSP leurs commentaires sur le contenu de l'exposé-sondage. Il est souhaitable que les répondants qui sont favorables aux propositions expriment leur opinion au même titre que ceux qui ne le sont pas.

Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils portent sur un paragraphe ou un groupe de paragraphes précis. Si vous exprimez une divergence de vues, veuillez expliquer clairement le problème en cause et indiquer une solution possible, avec motifs à l'appui. Les commentaires reçus par le CCSP, à l'exception de ceux dont l'auteur aura demandé la confidentialité, pourront être consultés sur le site Web peu après la date limite de réception. La demande de confidentialité doit être formulée expressément dans la réponse.

## INTRODUCTION

Le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP) publie le présent exposé-sondage en même temps que celui intitulé *Projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»*, dans lequel il fait état de son projet de norme révisée sur le sujet. Dans cette perspective, le CCSP se propose, sous réserve des commentaires qu'il recevra à la suite de la publication du présent exposé-sondage, de modifier le Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public (le «Manuel du secteur public») pour en assurer la cohérence avec la norme en projet sur la présentation des états financiers.

Avant de consulter le présent exposé-sondage, le lecteur devrait prendre connaissance de celui intitulé *Projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»*.

## PRINCIPAUX ÉLÉMENTS DE L'EXPOSÉ-SONDAGE

Le présent exposé-sondage prévoit notamment ce qui suit :

- le retrait de la norme qui établit actuellement le modèle d'information, soit le chapitre SP 1201, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS;
- la modification des renvois au chapitre SP 1201, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS;
- la prise en considération des différentes composantes de l'actif net ou du passif net;
- la modification des mentions de la dette nette et de la variation de la dette nette;
- la modification des mentions de l'état des gains et pertes de réévaluation;
- l'introduction des «actifs d'instruments financiers» et des «passifs d'instruments financiers»;
- la distinction des passifs financiers et des passifs non financiers;
- l'apport d'autres modifications;
- l'ajout de nouvelles dates d'entrée en vigueur et dispositions transitoires, liées aux modifications proposées.

À NOTER : Les chapitres visés par les modifications proposées dans le présent exposé-sondage s'appliquent aux entités du secteur public qui préparent des états financiers à usage général conformément au Manuel du secteur public, comme l'indique la Préface des Normes comptables pour le secteur public. Cependant, le terme «gouvernement» n'a pas été remplacé par «entité du secteur public» dans ces chapitres. À ce sujet, le CCSP donne, au paragraphe 20 de sa base des conclusions *Améliorations annuelles 2018-2019 des Normes comptables pour le secteur public*, l'explication suivante :

Vu l'ampleur de la tâche, le CCSP a conclu que [le remplacement du terme «gouvernement»] dépasserait le cadre des améliorations annuelles. Il a plutôt décidé de procéder graduellement : il remplacera ce terme dans les normes et les autres indications lorsque celles-ci seront mises à jour dans le cadre d'un cycle annuel d'amélioration.

## INCIDENCES DES PROPOSITIONS

Certaines des modifications corrélatives proposées ne touchent que la forme :

- elles ne comportent aucune proposition de nouveau principe;
- elles ne changent rien aux principes existants;
- elles n'entraînent pas de changements dans les pratiques.

D'autres modifications corrélatives changeront les pratiques en matière de présentation des états financiers. Elles concernent principalement :

- le retrait de la norme qui établit actuellement le modèle d'information, soit le chapitre SP 1201, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS;
- la prise en considération des différentes composantes de l'actif net ou du passif net;
- la modification des mentions de l'état des gains et pertes de réévaluation;
- la distinction des passifs financiers et des passifs non financiers.

## CALENDRIER DE MISE EN APPLICATION

Le CCSP prévoit de publier la version définitive des modifications après la finalisation du projet de chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS. Les modifications proposées entreraient en vigueur au même moment que le chapitre SP 1202, c'est-à-dire pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Leur application anticipée serait permise. Les modifications corrélatives proposées s'appliqueraient rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.

## APPEL À COMMENTAIRES

Le CCSP invite les personnes, les gouvernements et les organisations à formuler des commentaires et à répondre à la question suivante :

### **Appuyez-vous les modifications corrélatives proposées dans le présent exposé-sondage?**

Veillez faire parvenir vos commentaires en utilisant la [plateforme Tribune.FRASCANADA.CA](https://tribune.frascanada.ca) ou en envoyant une [lettre de commentaires](#).

Les commentaires détaillés ont d'autant plus de valeur qu'ils portent sur un concept, un paragraphe ou un groupe de paragraphes précis. Si vous exprimez une divergence de vues, veuillez expliquer clairement le problème en cause et indiquer une solution possible, avec motifs à l'appui.

**Les commentaires doivent parvenir au CCSP au plus tard le 12 mai 2021.**

## TABLE DES MATIÈRES

MODIFICATIONS CORRÉLATIVES AU PROJET DE CHAPITRE SP 1202, «PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS».....	6
Retrait de la norme existante sur la présentation des états financiers .....	6
Remplacement des renvois au chapitre SP 1201 .....	6
Prise en considération des différentes composantes de l'actif net ou du passif net.....	7
Remplacement des mentions de la dette nette et de la variation de la dette nette .....	9
Remplacement des mentions de l'état des gains et pertes de réévaluation .....	10
Introduction des actifs d'instruments financiers et des passifs d'instruments financiers .....	13
Distinction des passifs financiers et des passifs non financiers .....	16
Autres modifications .....	22
Modification des dates d'entrée en vigueur et dispositions transitoires .....	22

## MODIFICATIONS CORRÉLATIVES AU PROJET DE CHAPITRE SP 1202, «PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS»

Le Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public (Manuel du secteur public) serait modifié de la façon indiquée dans le présent exposé-sondage. Les ajouts sont soulignés et les suppressions sont barrées. Dans certains cas, en raison de la nature répétitive des modifications proposées, seule une liste des chapitres ou paragraphes touchés est fournie. Pour le texte détaillé de toutes les modifications proposées, veuillez consulter le [document \*Texte détaillé des modifications proposées dans l'exposé-sondage Modifications corrélatives au projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»\*](#).

### Retrait de la norme existante sur la présentation des états financiers

Le chapitre SP 1201, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, serait retiré du Manuel du secteur public et remplacé par le chapitre SP 1202 [en projet], PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS.

### Remplacement des renvois au chapitre SP 1201

En conséquence du retrait du chapitre SP 1201, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, les renvois à ce chapitre seraient remplacés par des renvois au chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, dans les chapitres suivants :

- SP 1150, PRINCIPES COMPTABLES GÉNÉRALEMENT RECONNUS, sous-alinéa .03 c)i);
- SP 2400, ÉVÉNEMENTS POSTÉRIEURS À LA DATE DES ÉTATS FINANCIERS, alinéa .09A a);
- SP 2500, CONSOLIDATION — PRINCIPES FONDAMENTAUX, paragraphes .11, .14 et .18;
- SP 3060, PARTICIPATIONS DANS DES PARTENARIATS, paragraphe .50;
- SP 3230, DETTE À LONG TERME, paragraphe .01;
- SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS, alinéas .003 b) et .A57 b);
- Préface des normes comptables s'appliquant uniquement aux organismes sans but lucratif du secteur public, quatrième rangée du tableau;
- NOSP-4, «Fonds et réserves», paragraphe 6;
- NOSP-5, «Opérations de cession-bail», paragraphes 2 et 8.

Dans certains cas, les renvois viseraient des paragraphes précis du chapitre SP 1202 [en projet].

Parce qu'elles sont de nature répétitive, les modifications proposées ne figurent pas dans le présent exposé-sondage. Seule une liste des chapitres touchés est fournie. Pour le texte détaillé de toutes les modifications proposées, veuillez consulter le [document \*Texte détaillé des modifications proposées dans l'exposé-sondage Modifications corrélatives au projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»\*](#).

La note 4 du paragraphe .44 du chapitre SP 3050, PRÊTS, serait supprimée, étant donné qu'elle n'est pas nécessaire à la compréhension du paragraphe.

Le paragraphe 31 de la NOSP-2, «Immobilisations corporelles louées», le paragraphe 12 de la NOSP-4, «Fonds et réserves», et le paragraphe 56 de la NOSP-5, «Opérations de cession-bail», seraient supprimés parce qu'ils sont caducs. Les dispositions transitoires énoncées dans ces paragraphes datent de l'époque

où les gouvernements locaux appliquaient pour la première fois le modèle de la comptabilité d'exercice intégrale. Ces dispositions mentionnaient à l'origine l'ancien chapitre SP 1200, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, qui s'appliquait pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2009. Lorsque, en 2011, le CCSP a modifié le modèle d'information pour que soient présentées les réévaluations à la juste valeur des instruments financiers comptabilisés à la juste valeur et qu'il a publié le chapitre SP 1201 en remplacement du chapitre SP 1200, il aurait dû supprimer ces paragraphes plutôt que de les modifier pour mettre à jour le numéro du chapitre mentionné. La NOSP-2, la NOSP-4 et la NOSP-5 s'appliquent aux gouvernements locaux, tout comme aux autres entités du secteur public, depuis que les gouvernements locaux ont commencé à appliquer le chapitre SP 1200. Les changements qui ont été apportés au modèle d'information dans le chapitre SP 1201 pour que soient présentées les réévaluations à la juste valeur des instruments financiers comptabilisés à la juste valeur s'appliquent à tous les gouvernements, y compris les gouvernements locaux, pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2022. Il s'agit de la date d'entrée en vigueur, pour les gouvernements qui les appliqueront, de la série de normes sur les instruments financiers que sont les chapitres SP 3450, SP 2601 et SP 1201.

## Prise en considération des différentes composantes de l'actif net ou du passif net

Le chapitre SP 2120, MODIFICATIONS COMPTABLES, donne des indications sur la façon d'appliquer les modifications de méthodes comptables et sur les informations à fournir sur ces modifications. L'application rétroactive d'une modification de méthode comptable (avec ou sans retraitement des chiffres des exercices antérieurs) nécessite un ajustement du solde d'ouverture des excédents ou déficits cumulés. Étant donné que le projet de chapitre SP 1202 décrit deux nouvelles composantes de l'actif net ou du passif net (les gains et pertes de réévaluation cumulés et les autres éléments cumulés), il est proposé d'apporter des modifications corrélatives au chapitre SP 2120 pour tenir compte des ajustements du solde d'ouverture de ces nouvelles composantes.

### MODIFICATIONS DE MÉTHODES COMPTABLES

[...]

.06 On a proposé diverses façons de traiter les modifications de méthodes comptables, notamment les suivantes :

[...]

- b) Application rétroactive sans retraitement des états financiers des exercices antérieurs. La nouvelle méthode comptable est appliquée aux événements et opérations à compter de la date à laquelle ils se sont produits et un ajustement cumulatif représentant l'effet de la modification de méthode comptable sur les exercices antérieurs vient modifier les états financiers du dernier exercice. L'ajustement cumulatif prend la forme soit d'un élément des résultats des activités soit d'un ajustement du solde d'ouverture de l'excédent ou du déficit accumulé ou de toute composante pertinente de l'actif net ou du passif net.
- c) Application rétroactive avec retraitement des états financiers des exercices antérieurs. La nouvelle méthode comptable est appliquée aux événements et opérations à compter de la date à laquelle ils se sont produits. Les états financiers de chaque exercice antérieur présentés à des fins de comparaison sont retraités en fonction de la nouvelle méthode. Le solde de l'excédent ou du déficit accumulé ou de toute autre composante pertinente de l'actif net ou du passif net à l'ouverture du plus ancien exercice pour lequel on présente des états financiers est retraité de façon à montrer l'effet cumulatif de la modification sur les exercices antérieurs à cette date.

[...]

.15 Dans certaines situations, même si l'effet cumulatif total d'une modification de méthode comptable sur les exercices antérieurs est déterminable, l'effet de cette modification sur des exercices antérieurs particuliers ne peut, lui, être déterminé au prix d'un effort raisonnable.

Dans de tels cas, l'effet rétroactif de la modification de méthode comptable fait l'objet d'un ajustement cumulatif du solde d'ouverture de l'excédent ou du déficit accumulé ou de toute autre composante pertinente de l'actif net ou du passif net de l'exercice au cours duquel la modification a eu lieu.

[...]

.17 *Lorsqu'une modification de méthode comptable est appliquée rétroactivement, les chiffres de tous les états financiers d'exercices antérieurs fournis à des fins de comparaison doivent être retraités en fonction de la nouvelle méthode comptable sauf dans le cas où l'incidence de la nouvelle méthode comptable sur chaque exercice antérieur ne peut être déterminée au prix d'un effort raisonnable. Dans ce dernier cas, le solde d'ouverture de l'excédent ou du déficit accumulé ou de toute autre composante pertinente de l'actif net ou du passif net de l'exercice considéré ou d'un exercice antérieur approprié doit être ajusté pour tenir compte de l'effet cumulatif de la modification sur les exercices précédents. [SEPT. 1997/AVRIL 2024]*

.17A Il peut être complexe de déterminer la ou les composantes de l'actif net ou du passif net dont le solde d'ouverture doit être ajusté en raison d'une modification de méthode comptable. Cela dépend de la question de savoir si :

- a) la modification de méthode comptable a ou non une incidence sur un revenu ou une charge comptabilisé hors de l'excédent ou du déficit de l'exercice où il s'est produit (c'est-à-dire dans les gains et pertes de réévaluation cumulés ou dans les autres éléments cumulés);
- b) le revenu ou la charge sur lequel la modification de méthode comptable a une incidence et qui était initialement comptabilisé dans une composante de l'actif net ou du passif net autre que l'excédent ou le déficit accumulé est, en totalité ou en partie, encore comptabilisé ou non dans les gains et pertes de réévaluation cumulés ou dans les autres éléments cumulés au début de l'exercice.

Il se peut qu'un revenu ou une charge initialement comptabilisé directement dans les gains et pertes de réévaluation cumulés ou dans les autres éléments cumulés soit par la suite reclassé, en tout ou en partie, dans l'excédent ou le déficit d'un exercice ultérieur. Si tous les montants de ce type ont été ainsi reclassés, il est possible que le seul ajustement rendu nécessaire par la modification de méthode comptable soit celui du solde d'ouverture de l'excédent ou du déficit accumulé. Si seulement une partie du revenu ou de la charge initialement comptabilisé directement dans les gains et pertes de réévaluation cumulés ou dans les autres éléments cumulés a été reclassée dans l'excédent ou le déficit d'un exercice ultérieur, il faudra ajuster les soldes d'ouverture de l'excédent ou du déficit accumulé et de l'autre composante pertinente de l'actif net ou du passif net. Si aucune partie du revenu ou de la charge initialement comptabilisé directement dans les gains et pertes de réévaluation cumulés n'a été reclassée dans les excédents ou les déficits, il faudra ajuster le solde d'ouverture de la composante pertinente, c'est-à-dire les gains et pertes de réévaluation cumulés ou les autres éléments cumulés.

[...]

.33 Les états financiers, y compris les informations comparatives des exercices antérieurs, sont présentés comme si l'erreur avait été corrigée dans l'exercice au cours duquel elle a été commise. Par conséquent, le montant de la correction relative à chaque exercice présenté est inclus dans les résultats redressés de cet exercice. Le montant de la correction relative aux exercices antérieurs à ceux inclus dans les informations fournies à titre de comparaison dans les états financiers est redressé rétroactivement. Toutes les autres informations publiées relativement aux exercices antérieurs, comme les tableaux récapitulatifs présentant des données financières, sont également redressées. Selon la nature de l'erreur et la façon dont elle a été comptabilisée initialement, il se peut que, de manière semblable à ce que prévoient les indications du paragraphe SP 2120.17A, un ajustement doive être apporté au solde d'ouverture de l'excédent ou du déficit accumulé et/ou de la composante pertinente, c'est-à-dire les gains et pertes de réévaluation cumulés ou les autres éléments cumulés.



Dans le même ordre d'idées, des modifications corrélatives seraient apportées au chapitre SP 2510, CONSOLIDATION — AUTRES ASPECTS, pour tenir compte des différentes composantes de l'actif net ou du passif net.

#### **PARTICIPATION EXTERNE SANS CONTRÔLE**

[...]

.06 Lors de l'application de la méthode de la consolidation proportionnelle, le gouvernement constate :

[...]

- b) sa quote-part des actifs, des passifs et de l'excédent ou du déficit accumulé – et de toute autre composante pertinente de l'actif net ou du passif net – du SAP, ajustés conformément à l'alinéa a). L'état consolidé de la situation financière du gouvernement intègre ces éléments ligne par ligne, après élimination de la quote-part du gouvernement dans les soldes réciproques conformément aux paragraphes .08 à .18 du chapitre SP 2500, CONSOLIDATION — PRINCIPES FONDAMENTAUX;

[...]

.07 De cette façon, la participation externe sans contrôle dans les actifs, les passifs, l'excédent ou le déficit accumulé et toute autre composante pertinente de l'actif net ou du passif net, les revenus et les charges du SAP est exclue des états financiers.

### **Remplacement des mentions de la dette nette et de la variation de la dette nette**

Le projet de chapitre SP 1202 introduit le terme «passif financier net» en remplacement de «dette nette». En conséquence, des modifications corrélatives seraient apportées au paragraphe SP 3450.A69 et aux exemples figurant à l'Annexe B de la NOSP-5 pour remplacer «dette nette» par «actif financier net ou passif financier net».

Cette modification corrélative connexe est également proposée :

#### **NOSP-4, «Fonds et réserves»**

9 Le paragraphe .040044 du chapitre SP 12011202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, précise que l'état de la situation financière ~~présente la dette nette et l'excédent ou le déficit accumulé comme étant les deux indicateurs qui, pris ensemble, expliquent la situation financière à la date des états financiers. L'excédent ou le déficit accumulé constitue le montant résiduel dégage dans l'état de la situation financière. rend compte de l'actif net ou du passif net comme~~ indicateur de la situation financière nette. La situation financière nette d'une entité est un montant résiduel qui correspond à la différence entre ses actifs et ses passifs.

L'entrée en vigueur du chapitre SP 1202 entraînerait la disparition de l'exigence de présentation d'un état de la variation de la dette nette. En conséquence, la modification corrélative suivante serait apportée au chapitre SP 2120 :

#### **CORRECTIONS D'ERREURS DANS LES ÉTATS FINANCIERS DES EXERCICES ANTÉRIEURS**

[...]

.34 *Lorsque l'exercice a été marqué par la correction d'une erreur commise dans les états financiers d'exercices antérieurs, les informations suivantes doivent être fournies :*

- a) *une description de l'erreur;*  
b) *l'incidence de la correction de l'erreur sur les états financiers de l'exercice considéré et des exercices antérieurs;*

- c) *l'indication du fait que les états financiers des exercices antérieurs ont été redressés.*-  
[SEPT. 1997]

*Selon la nature de l'erreur, il peut y avoir lieu d'indiquer l'effet de la correction sur divers éléments postes importants comme la variation de la dette nette*<sup>1</sup>. [AVRIL 2024]

Note 1 : Par exemple, il peut y avoir lieu d'indiquer l'effet de la correction sur l'actif financier net ou le passif financier net.

## Remplacement des mentions de l'état des gains et pertes de réévaluation

Le projet de chapitre SP 1202 introduit l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net. Cet état présente, au sujet des gains et pertes de réévaluation cumulés (une composante de l'actif net ou du passif net), des informations similaires à celles qui doivent figurer dans l'état des gains et pertes de réévaluation actuel. En conséquence, «état des gains et pertes de réévaluation» serait remplacé par «état de l'évolution de l'actif net ou du passif net» ou par «état de l'évolution de l'actif net ou du passif net, dans la composante gains et pertes de réévaluation cumulés».

Dans les chapitres suivants, «état des gains et pertes de réévaluation» serait remplacé par «état de l'évolution de l'actif net ou du passif net» :

- SP 2500, CONSOLIDATION — PRINCIPES FONDAMENTAUX, alinéa .07 c);
- SP 2510, CONSOLIDATION — AUTRES ASPECTS, alinéa .06 c) et paragraphe .43;
- SP 3070, PARTICIPATIONS DANS DES ENTREPRISES PUBLIQUES, alinéa .69 b);
- SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS, titre précédant le paragraphe .076.

Dans les chapitres suivants, «état des gains et pertes de réévaluation» serait remplacé par «état de l'évolution de l'actif net ou du passif net, dans la composante gains et pertes de réévaluation cumulés» :

- SP 2500, CONSOLIDATION — PRINCIPES FONDAMENTAUX, paragraphe .16A;
- SP 2510, CONSOLIDATION — AUTRES ASPECTS, alinéa .42 b);
- SP 2601, CONVERSION DES DEVISES, paragraphes .08, .18 et .22;
- SP 3041, PLACEMENTS DE PORTEFEUILLE, paragraphe .07;
- SP 3070, PARTICIPATIONS DANS DES ENTREPRISES PUBLIQUES, paragraphes .08A, .58A et .59;
- SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS, paragraphes .052, .053 et .055, sous-alinéa .082 c)i) et paragraphe A46. À noter : La dernière phrase du paragraphe .055 serait supprimée pour des raisons de cohérence avec le projet de chapitre SP 1202.

Il est proposé dans l'exposé-sondage *Instruments financiers : Modifications de portée limitée visant les gains et pertes de change* de modifier la définition de «gains et pertes de réévaluation» qui se trouve à l'alinéa SP 2601.03 h) et dans le glossaire du chapitre SP 3450. Si le CCSP approuve ces modifications de portée limitée des chapitres SP 3450 et SP 2601, «état des gains et pertes de réévaluation» serait remplacé, dans la définition en question, par «état de l'évolution de l'actif net ou du passif net, dans la composante gains et pertes de réévaluation cumulés».

Parce qu'elles sont de nature répétitive, les modifications proposées ne figurent pas dans le présent exposé-sondage. Seule une liste des chapitres touchés est fournie. Pour le texte détaillé de toutes les modifications proposées, veuillez consulter le [document Texte détaillé des modifications proposées dans l'exposé-sondage Modifications corrélatives au projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»](#).

Les paragraphes suivants se trouvent actuellement dans le chapitre SP 1201 (voir les références entre crochets). Comme ces paragraphes traitent spécifiquement des gains et pertes de réévaluation liés aux instruments financiers, le CCSP a jugé qu'ils trouveraient mieux leur place dans le chapitre SP 3450.

.077A [SP 1201.093] Le gouvernement ~~fournit~~ indique les montants des gains et pertes de réévaluation présentés dans l'état ~~des~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net (dans la composante gains et pertes de réévaluation cumulés) pour de l'exercice, en faisant la distinction entre les éléments suivants :

- a) les gains et pertes de change sur les éléments qui sont classés dans la catégorie des éléments évalués au coût après amortissement et qui sont libellés en devise;
- b) les variations de la juste valeur :
  - i) des dérivés,
  - ii) des placements de portefeuille dans des instruments de capitaux propres cotés sur un marché actif,
  - iii) des instruments financiers désignés comme étant classés dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur.

.077B [SP 1201.094] Lorsqu'un élément désigné comme étant classé dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur est libellé en devise, les gains ou les pertes de change ne sont pas indiqués séparément.

Il est proposé que des modifications corrélatives soient apportées à l'exemple du paragraphe SP 3450.A47 de l'Annexe A, pour des raisons de cohérence avec les exemples d'états financiers qui se trouvent dans le projet de chapitre SP 1202 en ce qui concerne l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net et la présentation du rapprochement relatif aux gains et pertes de réévaluation.

### Présentation des gains et pertes de réévaluation

[...]

A47 Prenons l'exemple d'un gouvernement dont l'exercice se termine le 31 décembre. Le 15 avril 20X1, il acquiert des actions d'une société ouverte inscrite à une Bourse importante, actions qui constituent un placement de portefeuille. Le prix d'achat, compte non tenu des commissions qu'il a passées en charges, est de 100 000 \$. Le 31 décembre 20X1, la valeur des actions, selon le cours de clôture, est de 125 000 \$. Le 31 octobre 20X2, le gouvernement vend les actions pour un produit de 115 000 \$. Le tableau qui suit montre les montants compris dans l'état des résultats et dans l'état ~~des~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net (dans la composante gains et pertes de réévaluation cumulés).

<b>État des résultats</b>			
Exercice terminé le 31 décembre (en milliers de \$)	20X2	20X2	20X1
Revenus	<u>Budget</u>	<u>Réel</u>	<u>Réel</u>
Gain sur placement de portefeuille	5	15	—
Charges	—	—	—
Excédent/ <del>déficit</del> <u>lié aux activités</u>	<u>5</u>	15	—
<del>Excédent</del> <u>accumulé lié aux activités, au début de l'exercice</u>	-	—	—
<del>Excédent</del> <u>accumulé lié aux activités, à la fin de l'exercice</u>	-	15	—
-	-	—	—

<b>État des gains et pertes de réévaluation de l'évolution de l'actif net ou du passif net</b>		
Exercice terminé le 31 décembre (en milliers de \$)	20X2	20X1
<b>Excédents cumulés</b>		
<u>Excédents cumulés au début de l'exercice</u>	—	—
<u>Excédent</u>	15	—
<u>Excédents cumulés à la fin de l'exercice</u>	15	—
<b>Gains et pertes de réévaluation cumulés</b>		
Gains et pertes de réévaluation cumulés au début de l'exercice	25	—
Gain (perte) non réalisé sur le placement de portefeuille	(10)	25
Gain réalisé sur le placement de portefeuille, reclassé dans les résultats	(15)	—
Gains et pertes de réévaluation cumulés à la fin de l'exercice	—	25
	===	==

Les modifications corrélatives suivantes, qui touchent les mentions de l'état des gains et pertes de réévaluation, seraient apportées dans le chapitre SP 2601 :

## PRÉSENTATION

[...]

.19 *Au cours de l'exercice où a lieu le règlement :*

- a) *le montant cumulatif des gains et pertes de réévaluation fait l'objet d'une écriture de contrepassation est supprimé de la composante dans l'état des gains et pertes de réévaluation cumulés dans l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net;*
- b) *un gain ou une perte de change déterminé en fonction du cours du change à la date de comptabilisation initiale de l'élément est comptabilisé dans l'état des résultats.*  
[1<sup>er</sup> AVRIL 2019 \* AVRIL 2024]

Finalement, le CCSP a décidé que l'état des gains et pertes de réévaluation serait obligatoire pour les organismes sans but lucratif du secteur public (OSBLSP) qui appliquent les chapitres de la série SP 4200 du Manuel du secteur public. Or, le chapitre SP 4200 exige la présentation d'un état de l'évolution de l'actif net, mais dont le contenu est ventilé différemment de ce que prévoit le projet de chapitre SP 1202. Par conséquent, pour présenter les gains et pertes de réévaluation dans la composante gains et pertes de réévaluation cumulés de l'actif net, les OSBLSP devront présenter un état des gains et pertes de réévaluation. Il est donc proposé, dans le but de donner des indications sur l'état des gains et pertes de réévaluation, d'apporter les modifications corrélatives suivantes dans les chapitres indiqués :

### Préface des normes comptables s'appliquant uniquement aux organismes sans but lucratif du secteur public

.04 Le tableau suivant indique dans quelle mesure les chapitres du Manuel du secteur public s'appliquent aux OSBLSP qui choisissent de se conformer aux normes applicables aux organismes sans but lucratif contenues dans le Manuel du secteur public. On considère que les chapitres sont d'application générale lorsqu'ils concernent des questions qui doivent être prises en considération par tous les OSBLSP. D'autres chapitres s'appliquent à ces organismes dans la mesure où ceux-ci effectuent des opérations ou se trouvent dans des situations visées par le chapitre. Enfin, les autres chapitres sont d'application très limitée ou encore ne s'appliquent pas aux OSBLSP.

Chapitre	Application générale	Application aux OSBLSP, dont les opérations ou la situation sont visées par le chapitre	Application limitée ou aucune application aux OSBLSP
[...]			
SP-4204_1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS	X <sup>3</sup>		

Note 3 : Le chapitre SP-4204\_1202 s'applique à l'établissement de l'état des flux de trésorerie et de l'état du rapprochement relatif aux gains et pertes de réévaluation cumulés dans l'état des gains et pertes de réévaluation. Bien que le chapitre SP 1202 n'exige pas un état des gains et pertes de réévaluation, cet état est obligatoire pour les organismes sans but lucratif du secteur public étant donné que le rapprochement relatif aux gains et pertes de réévaluation cumulés ne peut pas être présenté dans l'état de l'évolution de l'actif net décrit dans le chapitre SP 4200. C'est donc dans l'état des gains et pertes de réévaluation qu'est présenté le rapprochement des gains et pertes de réévaluation cumulés prévu par le paragraphe SP 1202.140. Le chapitre SP 4200 s'applique aux autres états financiers.

### Chapitre SP 4200, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF

Alinéa SP 4200.05 c), note 1 : Les chapitres SP 2601, CONVERSION DES DEVICES, et SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS, peuvent exiger d'un organisme qu'il présente un état de l'évolution de l'actif net ou du passif net pour montrer le rapprochement relatif aux gains et pertes de réévaluation cumulés ou aux éléments inclus dans cette composante de l'actif net ou du passif net. Les organismes sans but lucratif du secteur public qui appliquent les chapitres de la série SP 4200, quant à eux, ont l'obligation de présenter le rapprochement dans l'état des gains et pertes de réévaluation. Bien que le chapitre SP 1202 n'exige pas un état des gains et pertes de réévaluation, cet état est obligatoire pour les organismes sans but lucratif du secteur public qui appliquent les chapitres de la série SP 4200, étant donné que le rapprochement relatif aux gains et pertes de réévaluation cumulés ne peut pas être présenté dans l'état de l'évolution de l'actif net décrit dans le chapitre SP 4200. L'état des gains et pertes de réévaluation présente le rapprochement relatif aux gains et pertes de réévaluation cumulés de la manière prévue au paragraphe SP 1202.140.

## Introduction des actifs d'instruments financiers et des passifs d'instruments financiers

La base des conclusions de l'exposé-sondage *Projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»* évoque la possibilité que les dotations soient classées comme des actifs non financiers. Toutefois, les dotations sont souvent investies. Cette proposition rendrait donc difficile l'application du chapitre SP 3450 en ce qui concerne les dotations investies, étant donné que ce chapitre concerne les actifs financiers. Pour résoudre ce problème, le CCSP se propose d'apporter au chapitre SP 3450 des modifications corrélatives pour que les actifs et passifs qui sont des instruments financiers soient appelés respectivement «actifs d'instruments financiers» et «passifs d'instruments financiers». Cela permettrait que les dotations investies qui sont affectées à perpétuité soient comptabilisées et mesurées à titre d'actifs d'instruments financiers selon le chapitre SP 3450, mais présentées à titre d'actifs non financiers dans l'état de la situation financière. Les termes «actifs financiers» et «passifs financiers» seraient donc remplacés respectivement par «actifs d'instruments financiers» et «passifs d'instruments financiers» dans les paragraphes ou alinéas suivants :

- .009 à .011;
- .022 à .024;
- .029 et .030;

- .034 et .035;
- .037;
- .042 et .043 a);
- .048 à .051;
- .053A;
- .059 à .061;
- .063;
- .065 à .067A;
- .070 et .071;
- .073;
- .080;
- .084;
- .091;
- .093;
- .099 et .099A;
- dans le glossaire, les définitions de «coût après amortissement», de «méthode du taux d'intérêt effectif», d'«instrument financier», de «passif financier» (désormais «passif d'instrument financier») et de «risque de liquidité»;
- A4 et A5;
- A7 à A10;
- A13 à A15;
- A27;
- A30;
- A36 et A37;
- A40 g) et h);
- A43 à A45A;
- A52 à A54;
- A58 et A59;
- A62 à A65.

Parce qu'elles sont de nature répétitive, les modifications proposées ne figurent pas dans le présent exposé-sondage. Seule une liste des paragraphes touchés est fournie. Pour le texte détaillé de toutes les modifications proposées, veuillez consulter le [document \*Texte détaillé des modifications proposées dans l'exposé-sondage Modifications corrélatives au projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»\*](#).

Par ailleurs, là où les expressions «actifs financiers» et «passifs financiers» sont employées relativement à des instruments financiers, elles seraient remplacées respectivement par «actifs d'instruments financiers» et «passifs d'instruments financiers» dans les chapitres suivants :

- SP 2500, CONSOLIDATION — PRINCIPES FONDAMENTAUX, paragraphe .16A;
- SP 3041, PLACEMENTS DE PORTEFEUILLE, alinéas .02 b) et c);
- SP 3430, OPÉRATIONS DE RESTRUCTURATION, paragraphe .47.

Dans l'exposé-sondage *Instruments financiers : Modifications de portée limitée visant les gains et pertes de change*, il est proposé d'ajouter le paragraphe .19A et de modifier le paragraphe .25 dans le chapitre SP 2601, et d'ajouter le paragraphe .071A et de modifier le sous-alinéa .099 b)i) dans le chapitre SP 3450. Si le CCSP approuve ces modifications de portée limitée des chapitres SP 2601 et SP 3450, les expressions «actifs financiers» et «passifs financiers» seraient remplacées respectivement dans ces paragraphes par «actifs d'instruments financiers» et «passifs d'instruments financiers», là où elles sont employées relativement à des instruments financiers.

Parce qu'elles sont de nature répétitive, les modifications proposées ne figurent pas dans le présent exposé-sondage. Seule une liste des paragraphes touchés est fournie. Pour le texte détaillé de toutes les modifications proposées, veuillez consulter le [document Texte détaillé des modifications proposées dans l'exposé-sondage Modifications corrélatives au projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»](#).

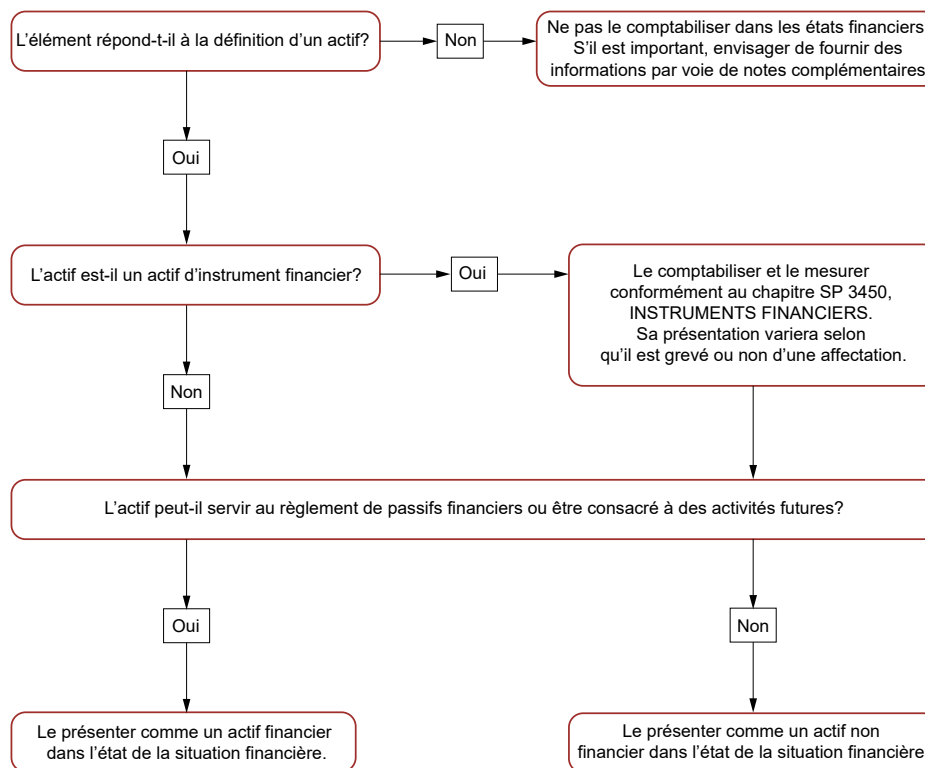
Finalement, en conséquence de l'introduction des termes «actifs d'instruments financiers» et «passifs d'instruments financiers» dans le chapitre SP 3450, les modifications corrélatives suivantes seraient aussi apportées à ce chapitre.

- Le paragraphe .004 serait supprimé, la mention des actifs financiers n'étant plus nécessaire si le champ d'application est réduit aux instruments financiers :  
~~.004 La définition du terme «actifs financiers» du chapitre SP 1201, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, s'applique. Toutefois, comme l'indique le paragraphe SP 3450.003, les dispositions du présent chapitre ne s'appliquent pas à tous les actifs financiers. Certains éléments, comme les stocks ou les actifs destinés à la vente qui répondent aux critères du paragraphe SP 1201.055, sont des actifs corporels et sont exclus du champ d'application du présent chapitre.~~
- La définition du terme «actif d'instrument financier» serait ajoutée dans le glossaire. Cette définition est cohérente avec la façon dont les normalisateurs internationaux définissent les actifs financiers dans leurs normes relatives aux instruments financiers. La définition plus large des actifs financiers est employée seulement au Canada, principalement pour le calcul de l'indicateur «passif financier net» (actuellement appelé «dette nette») ou «actif financier net».

**Un actif d'instrument financier est l'un ou l'autre des actifs suivants :**

- a) de la trésorerie;
- b) un instrument de capitaux propres d'une autre entité;
- c) un droit contractuel :
  - i) soit de recevoir, d'une autre entité, de la trésorerie ou un autre actif d'instrument financier,
  - ii) soit d'échanger des instruments financiers avec une autre entité à des conditions potentiellement favorables à l'entité.

- L'Annexe B, qui serait composée de l'arbre de décision ci-dessous, serait ajoutée. Cet arbre de décision servirait à aider les préparateurs à déterminer comment présenter et comptabiliser les actifs d'instruments financiers.



## Distinction des passifs financiers et des passifs non financiers

Le projet de chapitre SP 1202 introduit deux catégories de passifs : financiers et non financiers. Les modifications corrélatives suivantes seraient apportées pour distinguer ces deux catégories de passifs :

### Chapitre SP 3060, PARTICIPATIONS DANS DES PARTENARIATS

#### PRÉSENTATION ET INFORMATIONS À FOURNIR

[...]

- .57 *Les gains reportés qui découlent de l'investissement d'actifs de l'entité du secteur public dans un partenariat doivent être présentés à titre de passifs financiers dans l'état de la situation financière de l'entité. [OCT. 1999/AVRIL 2024]*

### Chapitre SP 3100, ACTIFS ET REVENUS AFFECTÉS

#### Constatation des revenus

[...]

- .10 D'autres rentrées affectées peuvent être reçues avant l'exercice au cours duquel les dépenses connexes seront engagées et, par conséquent, ces rentrées ne doivent pas être constatées à titre de revenus de l'exercice considéré. Dans de tels cas, le gouvernement a l'obligation d'utiliser les ressources de la manière prescrite au cours d'un exercice futur, et la meilleure façon de rendre compte de cette obligation est de comptabiliser à titre de passif financier (revenus reportés) la part des dépenses qui n'a pas encore été engagée.



- .11 *Les rentrées grevées d'affectations d'origine externe doivent être constatées à titre de revenus dans les états financiers du gouvernement dans l'exercice au cours duquel les ressources sont utilisées aux fins prescrites. Les rentrées grevées d'affectations d'origine externe qui sont reçues avant l'exercice au cours duquel elles pourront être utilisées aux fins prescrites doivent être présentées à titre de passifs financiers jusqu'à ce que les ressources soient utilisées aux fins prescrites. [JUN 1997/AVRIL 2024]*

## **Chapitre SP 3230, DETTE À LONG TERME**

### **OBJET ET CHAMP D'APPLICATION**

- .01 Le présent chapitre établit des normes sur la façon de comptabiliser et de présenter, dans les états financiers <sup>1</sup> du gouvernement, la dette à long terme, y compris les emprunts contractés pour le compte des entreprises publiques. Il ne traite pas de la présentation des autres obligations à long terme du gouvernement ni des informations à fournir à leur sujet. Des indications générales sur la présentation du passif financier du gouvernement et sur les informations à fournir à son sujet sont énoncées aux paragraphes .044 à .048, .073 à .083 du chapitre SP ~~4204~~ 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS. Les avantages de retraite font l'objet du chapitre SP 3250, AVANTAGES DE RETRAITE. Les autres avantages sociaux futurs font l'objet du chapitre SP 3255, AVANTAGES POSTÉRIEURS À L'EMPLOI, CONGÉS RÉMUNÉRÉS ET PRESTATIONS DE CESSATION D'EMPLOI.

[...]

### **Emprunts contractés pour le compte d'une entreprise publique**

[...]

- .07 Lorsqu'un gouvernement contracte un emprunt général et qu'il prête ensuite une partie ou la totalité du produit de l'emprunt à une entreprise publique, il présente le montant total de l'emprunt qui provient de sources non comprises dans le périmètre comptable à titre de passif financier dans son état consolidé de la situation financière. Tout montant qui est prêté par la suite à l'entreprise publique est présenté dans l'état consolidé de la situation financière à titre de créance sur l'entreprise publique. L'entreprise publique comptabilise le montant emprunté à titre de passif envers le gouvernement.

## **Chapitre SP 3250, AVANTAGES DE RETRAITE**

### **RÉGIMES À PRESTATIONS DÉTERMINÉES**

- .015 Les obligations au titre des avantages de retraite découlent de la promesse faite par le gouvernement de fournir des prestations à ses salariés en raison de leur prise de retraite en échange de leurs services. Ces obligations se créent à mesure que les salariés fournissent leurs services et, de ce fait, la valeur des prestations attribuées à ces services est comptabilisée comme passif financier et comme charge, à la manière de toute autre forme de rémunération courante.
- .016 *L'état de la situation financière doit présenter le passif au titre des avantages de retraite à titre de passif financier et l'état des résultats doit présenter les charges au titre des avantages de retraite, en fonction de la valeur des prestations attribuées aux salariés pour leurs services jusqu'à la date des états financiers. [SEPT. 2004/AVRIL 2024]*

[...]

### **RÉGIMES À COTISATIONS DÉTERMINÉES**

- .097 *Pour les régimes à cotisations déterminées :*
- a) *le passif au titre des avantages de retraite doit correspondre à la différence entre le montant des cotisations que le gouvernement était tenu de verser et le montant des*

cotisations qu'il a effectivement versé à la date des états financiers, y compris les intérêts courus sur tout montant exigible non versé à la caisse du régime à la date des états financiers;

- b) le passif au titre des avantages de retraite doit être constaté dans l'état de la situation financière et présenté à titre de passif financier;
- c) la charge au titre des avantages de retraite de l'exercice doit correspondre aux cotisations requises à l'égard des services rendus par les salariés au cours de l'exercice. Les intérêts courus de l'exercice sur tout montant exigible non versé à la caisse du régime doivent être comptabilisés comme des charges d'intérêt au titre des avantages de retraite;
- d) la charge au titre des avantages de retraite et la charge d'intérêt au titre des avantages de retraite doivent être constatées dans l'état des résultats. [SEPT. 2004AVRIL 2024]

[...]

## ANNEXE B – EXEMPLES

Extraits des états financiers du gouvernement  
État de la situation financière

Au 31 mars (en milliers de dollars)	<u>20X4</u>	<u>20X3</u>
<b>Passifs financiers</b>		
Créditeurs	x	x
Charges à payer	x	x
Emprunts		
Bons du Trésor	x	x
Auprès d'autres gouvernements	x	x
Emprunts obligataires à la caisse de retraite (note)	200 000	190 000
Autres	x	x
Passif au titre des pensions de retraite (note)	<u>456 312</u>	<u>441 358</u>
<b>Passif total</b>	<u>x</u>	<u>x</u>
<b>Excédent du passif sur les actifs financiers</b>	<u>x</u>	<u>x</u>
-	=====	=====

### Chapitre SP 3255, AVANTAGES POSTÉRIEURS À L'EMPLOI, CONGÉS RÉMUNÉRÉS ET PRESTATIONS DE CESSATION D'EMPLOI

#### Avantages qui s'acquièrent ou s'accumulent

- .15 Dans le cas des avantages postérieurs à l'emploi et des congés rémunérés qui s'acquièrent ou s'accumulent, l'engagement du gouvernement à accorder des avantages aux salariés en contrepartie de leurs services crée des obligations. À mesure que ces salariés rendent des services, la valeur des avantages postérieurs à l'emploi et des congés rémunérés correspondant à ces services est constatée à titre de passif financier et de charge. Le chapitre SP 3250, AVANTAGES DE RETRAITE, énonce des principes généraux appropriés en matière de comptabilisation et d'informations à fournir applicables aux avantages postérieurs à l'emploi et aux congés rémunérés qui s'acquièrent ou s'accumulent.
- .16 Le gouvernement doit constater un passif financier et une charge au titre des avantages postérieurs à l'emploi et des congés rémunérés qui s'acquièrent ou s'accumulent dans l'exercice au cours duquel les salariés fournissent au gouvernement des services qui ouvrent droit aux avantages. Le chapitre SP 3250, AVANTAGES DE RETRAITE, doit être suivi aux fins de la comptabilisation de ces avantages. [JANV. 2004AVRIL 2024]

[...]

### Avantages conditionnés par les faits

[...]

- .22 *Le gouvernement doit constater un passif financier et une charge au titre des avantages postérieurs à l'emploi et des congés rémunérés qui ne s'acquièrent pas ou ne s'accumulent pas lorsque le fait à l'origine de l'obligation du gouvernement se produit. [JANV. 2004AVRIL 2024]*

### PRESTATIONS DE CESSATION D'EMPLOI

[...]

- .28 *Le gouvernement doit constater un passif financier et une charge au titre des prestations de cessation d'emploi lorsqu'il s'est manifestement engagé à l'égard de l'une ou l'autre des actions suivantes :*
- a) *mettre fin à l'emploi d'un salarié ou d'un groupe de salariés;*
  - b) *fournir des prestations de cessation d'emploi par suite d'une offre faite pour encourager les départs volontaires. [JANV. 2004AVRIL 2024]*

[...]

- .32 *Lorsque les délais prévus pour l'exécution d'un plan portent sur plusieurs exercices, le coût estimatif des prestations de cessation d'emploi pour départ forcé est déterminé suivant la méthode de la valeur actualisée dans l'exercice considéré et constaté à titre de passif financier et de charge dans cet exercice. Il peut être nécessaire de réévaluer les estimations à la lumière des faits nouveaux, de l'expérience acquise ou des renseignements supplémentaires dont on dispose.*

### Chapitre SP 3260, PASSIF AU TITRE DES SITES CONTAMINÉS

#### COMPTABILISATION

- .08 *Un passif au titre de l'assainissement des sites contaminés doit être comptabilisé lorsque, à la date des états financiers :*
- a) *il existe une norme environnementale;*
  - b) *la contamination dépasse la norme environnementale;*
  - c) *le gouvernement :*
    - i) *soit est directement responsable,*
    - ii) *soit accepte la responsabilité;*
  - d) *il est prévu que des avantages économiques futurs seront abandonnés;*
  - e) *il est possible de procéder à une estimation raisonnable du montant en cause.*

*Une obligation liée à l'assainissement de sites contaminés n'est comptabilisée à titre de passif que si tous les critères de comptabilisation ci-dessus sont remplis. Lorsqu'une telle obligation est comptabilisée comme passif, elle doit être présentée à titre de passif financier dans l'état de la situation financière <sup>1</sup>. [AVRIL-2014 2024]*

NOUVELLE NOTE 1 : Des indications sur les passifs financiers se trouvent dans le chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS.

## Chapitre SP 3280, OBLIGATIONS LIÉES À LA MISE HORS SERVICE D'IMMOBILISATIONS

### COMPTABILISATION D'UNE OBLIGATION LIÉE À LA MISE HORS SERVICE D'UNE IMMOBILISATION

.09 *Un passif doit être comptabilisé lorsque, à la date des états financiers :*

- a) *il existe une obligation juridique qui oblige l'entité à engager des coûts de mise hors service relativement à une immobilisation corporelle;*
- b) *l'opération ou l'événement passé à l'origine du passif est survenu;*
- c) *il est prévu que des avantages économiques futurs seront abandonnés;*
- d) *il est possible de procéder à une estimation raisonnable du montant en cause.*

*Un passif au titre d'une obligation liée à la mise hors service d'une immobilisation ne peut être comptabilisé que lorsque tous les critères susmentionnés sont remplis. Lorsqu'une telle obligation est comptabilisée comme passif, elle doit être présentée à titre de passif financier dans l'état de la situation financière <sup>1</sup>. [AVRIL 2024-2024]*

NOUVELLE NOTE 1 : Des indications sur les passifs financiers se trouvent dans le chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS.

## Chapitre SP 3310, GARANTIES D'EMPRUNTS

### PROVISION POUR PERTES

[...]

.08 *Une provision pour pertes sur garanties d'emprunts doit être constituée lorsqu'il est déterminé qu'une perte est probable, et elle doit être comptabilisée à titre de passif financier, et à titre de charge dans l'état des résultats. [JUN 1995-~~AVRIL 2024~~]*

[...]

### EMPRUNTS GARANTIS DONT LE REMBOURSEMENT SERA TIRÉ D'UNE AIDE ULTÉRIEURE DU GOUVERNEMENT

[...]

.24 *Le montant qui sera remboursé sur un emprunt garanti et sera tiré, selon ce qui est prévu, d'une aide ultérieure du gouvernement doit être comptabilisé à titre de passif financier et de charge de l'exercice dans l'état des résultats, lorsqu'un lien direct peut être établi entre le remboursement de l'emprunt et les fonds que le gouvernement procure à l'emprunteur. [JUN 1995-~~AVRIL 2024~~]*

## Chapitre SP 3410, PAIEMENTS DE TRANSFERT

### Gouvernement bénéficiaire

[...]

.23A Le gouvernement bénéficiaire présente le passif découlant :

- a) d'un transfert de fonctionnement, à titre de passif financier;
- b) d'un transfert en capital visant l'acquisition, le développement ou la mise en valeur d'une immobilisation corporelle, à titre de passif financier;

- c) d'un transfert en capital visant l'acquisition, le développement ou la mise en valeur d'une immobilisation corporelle devant servir à la prestation de services pendant un nombre d'années déterminé :
- i) initialement à titre de passif financier, lors de la réception du transfert en capital,
  - ii) ultérieurement à titre de passif non financier, lors de l'acquisition, du développement ou de la mise en valeur de l'immobilisation corporelle;
- d) d'un transfert d'immobilisation corporelle devant servir à la prestation de services pendant un nombre d'années déterminé, à titre de passif non financier.

## Chapitre SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS

### INFORMATIONS À FOURNIR DANS LES ÉTATS FINANCIERS

[...]

.082 Dans le cas des évaluations de la juste valeur comptabilisées dans l'état de la situation financière, le gouvernement fournit les informations suivantes pour chaque catégorie d'instruments financiers :

[...]

- b) tout transfert important entre le niveau 1 et le niveau 2 de la hiérarchie des évaluations à la juste valeur ainsi que les raisons expliquant ce transfert. Les transferts vers un niveau sont présentés et analysés séparément des transferts depuis un niveau, et ce, pour chaque niveau. Aux fins de l'application du présent alinéa, l'importance du transfert est appréciée par rapport aux gains et pertes de réévaluation et au total des actifs financiers ou des passifs financiers;

[...]

Dans le cas des transferts importants vers ou depuis le niveau 3, les transferts vers le niveau 3 sont présentés et analysés séparément des transferts depuis le niveau 3. Le gouvernement indique comment l'effet de la substitution d'une donnée par une hypothèse raisonnablement possible a été calculé. Dans ces cas, l'importance du transfert est appréciée par rapport aux gains et pertes de réévaluation et au total des actifs financiers ou des passifs financiers.

### NOSP-2, «Immobilisations corporelles louées»

#### COMPTABILISATION

11 Les gouvernements doivent comptabiliser les biens loués qui répondent à la définition d'une immobilisation corporelle louée en constatant une immobilisation corporelle et un passif financier.

De plus, des modifications corrélatives seraient apportées au nouveau chapitre SP 3160, PARTENARIATS PUBLIC-PRIVÉ, pour préciser que :

- les passifs déterminés selon le modèle du passif financier seraient classés et présentés comme des passifs financiers;
- les passifs déterminés selon le modèle de l'utilisateur-payeur seraient classés et présentés comme des passifs non financiers<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Le chapitre SP 3160 devrait être intégré au Manuel du secteur public au premier semestre de 2021, pendant la période de commentaires du présent exposé-sondage. Par conséquent, il n'est pas encore possible d'indiquer les modifications corrélatives exactes qui seraient apportées.

## Autres modifications

Le CCSP se propose d'apporter au chapitre SP 3050 les modifications corrélatives suivantes, pour assurer la cohérence avec la définition d'«actif financier» énoncée à l'alinéa SP 1202.005 a) :

- .12 Si un lien direct peut être établi entre l'aide offerte à un emprunteur par le gouvernement et le remboursement du prêt, le prêt ne répond pas à la définition d'un actif financier. Le gouvernement ne retire alors de l'opération aucune ressource qui pourrait ~~être consacrée au remboursement des dettes existantes ou au financement d'~~ servir au règlement de passifs financiers existants ou être consacrée à des activités futures. De telles opérations s'apparentent à des subventions, et doivent être comptabilisées à titre de charges conformément au chapitre SP 3410, PAIEMENTS DE TRANSFERT.

La définition d'«actif financier» serait supprimée du chapitre SP 3450 étant donné qu'elle se trouverait désormais dans le chapitre SP 1202 :

**GLOSSAIRE** : Un actif financier désigne un actif qui pourrait ~~être consacré à rembourser les dettes existantes ou à financer des activités futures et qui n'est pas destiné à la consommation dans le cours normal des activités~~.

Les modifications corrélatives suivantes seraient apportées à la NOSP-4, «Fonds et réserves», pour en uniformiser le libellé avec celui du projet de chapitre SP 1202 :

- 7 Par conséquent, si un gouvernement décide de fournir des informations à propos d'un fonds ou d'une réserve, il ne le fait que dans les notes et les tableaux complémentaires, et non dans l'état de la situation financière. Ni la création de fonds et de réserves, ni les sommes portées en augmentation ou en diminution des fonds et des réserves ne donnent lieu à un produit ou à une charge; par conséquent, pareilles opérations ne figurent pas dans l'état des résultats ou dans l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net.
- [...]
- 8 Les principes ci-dessus sont compatibles avec ceux énoncés dans le chapitre SP ~~1204~~ 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, qui présente les indicateurs des états financiers consolidés ~~et définit les montants résiduels~~ <sup>4</sup> ~~dégagés dans les états financiers~~.

Paragraphe 8, note 1 : ~~Le montant résiduel dégagé dans un état financier s'entend du résultat net ou de la «dernière ligne» de l'état financier.~~

[...]

- ~~10 De même, en conformité avec le paragraphe .078 du chapitre SP 1201, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, le montant résiduel dégagé dans l'état des résultats correspond à l'excédent ou au déficit accumulé à la fin de l'exercice, sauf si le gouvernement présente un état distinct dans lequel on établit le rapprochement de l'excédent ou du déficit accumulé du début et de la fin de l'exercice à l'aide de l'excédent ou du déficit de l'exercice. Dans ce dernier cas, le montant résiduel dégagé dans l'état des résultats correspond à l'excédent ou au déficit de l'exercice.~~

## Modification des dates d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

Les modifications corrélatives proposées dans le présent exposé-sondage entreraient en vigueur au même moment que la norme révisée sur la présentation des états financiers (le chapitre SP 1202), c'est-à-dire qu'elles s'appliqueraient pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Par conséquent, dans chacune des normes touchées par les modifications corrélatives (c'est-à-dire les chapitres mentionnés dans le présent exposé-sondage), un paragraphe serait ajouté pour indiquer clairement les changements apportés, la date d'entrée en vigueur des modifications et les dispositions transitoires applicables à ces modifications.

Voici un exemple d'un tel paragraphe, qui serait ajouté dans le chapitre SP 2120 :

.36 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification des alinéas SP 2120.06 b) et c) et des paragraphes SP 2120.15, .17 et .34, ainsi qu'à l'ajout du paragraphe SP 2120.17A. Ces modifications s'appliquent pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Ces modifications doivent être appliquées rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.

Parce qu'elles sont de nature répétitive, les modifications proposées ne figurent pas dans le présent exposé-sondage. Pour le texte détaillé de toutes les modifications proposées, veuillez consulter le [document Texte détaillé des modifications proposées dans l'exposé-sondage Modifications corrélatives au projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»](#).

© 2021 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](mailto:info@frascanada.ca).