

## Synthèse des commentaires

### Conseil sur la comptabilité dans le secteur public

---

# Examen de la mise en œuvre : Chapitre SP 3410, Paiements de transfert

---

**Avril 2016**

---



---

## Avant-propos

La présente synthèse des commentaires résume les conclusions découlant de l'appel à informations intitulé «[Examen de la mise en œuvre : Chapitre SP 3410, Paiements de transfert](#)», publié en novembre 2014.

La procédure officielle du Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP) énonce ce qui suit :

«Le CCSP procède à un examen de la mise en œuvre de chaque nouvelle norme ou modification importante, généralement deux ans après l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions. L'examen vise à déterminer si la norme nouvelle ou modifiée a été mise en œuvre et si elle a permis d'atteindre les objectifs fixés lors des étapes de l'établissement du programme de travail et de la planification du projet. L'examen tient en outre compte des questions importantes qui ont fait l'objet de controverses lors de l'élaboration de la prise de position ainsi que des coûts imprévus ou des problèmes de mise en œuvre ayant surgi dans la pratique. Les facteurs suivants peuvent également conduire à la réalisation d'un tel examen :

- a) l'évolution du contexte de l'information financière et des exigences réglementaires;
- b) des commentaires formulés par le CCSP, les groupes de travail, le CSNC ou les parties prenantes.

L'examen peut donner lieu à l'ajout de questions au programme de travail du CCSP, en vue d'une modification ou d'une clarification de la norme.»

Les commentaires reçus à l'occasion de l'examen de la mise en œuvre permettent au CCSP d'évaluer :

- a) si la norme a permis de résoudre les problèmes qui ont motivé le projet et si elle a été mise en œuvre, appliquée et interprétée comme prévu;
  - b) si l'application ou l'interprétation de la norme posent des difficultés imprévues.
-



---

## Table des matières

Sommaire .....	2
Contexte .....	4
Constatations et analyse .....	6
Prochaines étapes.....	11
Annexe A : Historique du chapitre SP 3410 .....	12
Annexe B : Chronologie de l'examen de la mise en œuvre .....	13
Annexe C : Délibérations du Groupe de discussion sur la comptabilité dans le secteur public relatives au chapitre SP 3410.....	14
Annexe D : Liste des répondants à l'appel à informations .....	15

---

## Sommaire

Les conclusions de l'examen de la mise en œuvre ont confirmé que les principaux sujets de préoccupation concernant le chapitre SP 3410, PAIEMENTS DE TRANSFERT, étaient la comptabilisation des transferts en capital par le gouvernement bénéficiaire et le rôle de «l'autorisation de payer» dans le processus d'autorisation (dans une province). Les parties prenantes n'ont pas soulevé de problèmes considérables en ce qui a trait à la mise en œuvre des autres modifications apportées à la norme ou des autres indications qu'elle contient. Elles ont indiqué que les définitions des critères d'admissibilité et des stipulations, ainsi que les indications visant à distinguer ces deux notions, étaient particulièrement utiles.

### Comptabilisation des transferts en capital par le bénéficiaire

La comptabilisation des transferts en capital par le bénéficiaire a été le principal sujet de controverse lors de l'élaboration de la norme révisée.

Le principe de comptabilisation des revenus énoncé dans le chapitre SP 3410 exige que le bénéficiaire comptabilise les paiements de transfert à titre de revenu, sauf lorsque le transfert donne lieu à un passif.

Les répondants avaient des points de vue différents sur les critères à remplir pour qu'un transfert crée une obligation répondant à la définition d'un passif. Certains estimaient nécessaire que les conditions suivantes soient remplies :

- a) l'existence d'une clause temporelle ou de finalité assortie de conséquences négatives et exécutoires en cas de non-respect;
- b) l'existence de stipulations exigeant que le bénéficiaire utilise, conserve et/ou entretienne l'immobilisation corporelle acquise ou construite avec les ressources transférées, assorties d'une obligation de restitution du transfert en cas de non-respect;
- c) l'existence de stipulations exigeant que le bénéficiaire utilise, maintienne et/ou conserve l'immobilisation corporelle acquise ou construite avec les ressources transférées.

De plus, quelques gouvernements ont réglementé la comptabilisation des transferts en capital. Dans certains cas, on a ajouté une combinaison des stipulations mentionnées ci-dessus aux ententes de paiements de transfert afin de différer la comptabilisation des transferts en capital à titre de revenu. Différentes opinions d'audit ont été exprimées, certaines selon les normes comptables canadiennes pour le secteur public et d'autres conformément au règlement régissant la comptabilisation des transferts en capital. Les auditeurs ont exprimé des opinions sans réserve et avec réserve à l'égard d'états financiers dans lesquels les opérations présentées ou les pratiques comptables employées étaient semblables.

---

## Autorisation de payer

De nombreuses ententes de paiements de transfert contiennent une disposition relative à l'autorisation de payer. Un répondant a mentionné des modifications législatives qui interdisent aux bénéficiaires, dans certaines situations, de comptabiliser un transfert à recevoir tant que le vote des crédits n'a pas eu lieu. Plusieurs répondants ont modifié leur comptabilité pour la rendre conforme à cette obligation légale. Certains auditeurs ont interprété l'autorisation de payer comme étant l'exercice du pouvoir habilitant par lequel les transferts sont autorisés. D'autres considèrent que cette disposition relève davantage de la forme que de la substance.

Les auditeurs ont exprimé des opinions sans réserve et avec réserve à l'égard d'opérations et de pratiques comptables semblables.

## Conclusion du CCSP

Étant donné la controverse entourant la comptabilisation des transferts en capital par le bénéficiaire et le fait que le chapitre SP 3410 soit fondé sur des principes, le CCSP s'attendait déjà, lors de l'approbation de la norme révisée, à ce que le manque d'uniformité dans l'application pose des problèmes. L'examen de la mise en œuvre a permis de conclure que bon nombre de parties prenantes :

- a) ont réussi à composer avec la plupart des principes et indications des chapitres SP 3410 et SP 3200, PASSIFS;
- b) ont encore des doutes quant à la nature et au degré de spécificité des stipulations qui créent une obligation répondant à la définition d'un passif;
- c) ont consacré beaucoup de temps et d'efforts à débattre de questions que seul le CCSP peut éclaircir.

En ce qui concerne l'autorisation de payer, qui n'était pas apparue comme un sujet de préoccupation lors de l'élaboration de la norme, l'interprétation et l'application des indications n'ont posé aucune difficulté à la plupart des parties prenantes. Il ressort de l'examen de la mise en œuvre que ce problème touche principalement une seule province.

Toutefois, l'existence de pratiques divergentes et d'opinions d'audit différentes pour une même situation ne saurait ni servir l'intérêt public, ni répondre aux besoins des utilisateurs. Le CCSP est d'avis que la publication d'éclaircissements faisant autorité est nécessaire pour éliminer les divergences d'interprétation de la norme.

---

## Contexte

L'historique du chapitre SP 3410 est présenté à l'Annexe A. La chronologie de l'examen de la mise en œuvre est présentée à l'Annexe B.

### Données probantes recueillies

Exemples de données probantes recueillies :

- a) réponses des parties prenantes à l'appel à informations de novembre 2014;
- b) délibérations du Groupe de discussion sur la comptabilité dans le secteur public relatives au chapitre SP 3410 (voir l'Annexe C);
- c) états financiers d'entités du secteur public;
- d) rapports d'audit et opinions d'audit avec réserve signalant des problèmes relatifs aux paiements de transfert;
- e) méthodes comptables et indications ayant trait aux paiements de transfert publiées par des préparateurs et des auditeurs;
- f) ententes de paiements de transfert;
- g) lois et règlements traitant de la comptabilisation des paiements de transfert;
- h) documents internes et externes du CCSP;
- i) normes et propositions pertinentes publiées par d'autres normalisateurs.

### Questions posées

L'appel à informations comportait huit questions.

L'objectif de la question 1 était d'obtenir des renseignements généraux sur le répondant.

La question 2 portait sur la comptabilisation des transferts en capital à titre de revenu par le répondant et sur les motifs de cette comptabilisation.

La question 3 portait sur les difficultés liées à l'application des indications sur l'autorisation.

La question 4 portait sur l'utilité des indications permettant de distinguer les critères d'admissibilité des stipulations et sur les difficultés liées à leur application.

La question 5 portait sur la façon dont s'était déroulée la mise en œuvre des nouvelles indications relatives aux paiements anticipés.

La question 6 portait sur les difficultés rencontrées dans l'application d'autres modifications apportées au chapitre SP 3410, telles que la comptabilisation par le



gouvernement cédant des transferts d'immobilisations corporelles à titre de charges à la valeur comptable nette, ainsi que la suppression de la référence aux recouvrements éventuels.

La question 7 portait sur les répercussions (le cas échéant) de la mise en œuvre de la norme, par exemple l'apport de modifications aux modalités des ententes de paiements de transfert.

L'objectif de la question 8 était de recueillir les commentaires du répondant sur des points n'ayant pas été abordés dans les questions précédentes.

## Profil des répondants

Au total, le CCSP a reçu 32 réponses, bien réparties entre les régions et les groupes de parties prenantes. La liste des 32 répondants se trouve à l'Annexe D.

Représentation géographique		Groupes de parties prenantes	
Ensemble du Canada	4	Préparateurs des gouvernements d'ordre supérieur	8
Gouvernement fédéral	2	Administrations locales	5
Colombie-Britannique	5	Vérificateurs législatifs	7
Alberta	3	Cabinets comptables	5
Saskatchewan	2	Organismes publics	2
Manitoba	1	Ministères autres que des Finances	3
Ontario	2	Autres	2
Québec	10	<b>Total</b>	<b>32</b>
Nouveau-Brunswick	1		
Nouvelle-Écosse	1		
Terre-Neuve-et-Labrador	1		
<b>Total</b>	<b>32</b>		

## Activités de communication

Les permanents ont pris part à diverses discussions avec les parties prenantes, notamment des contrôleurs généraux, des vérificateurs généraux, des Administrations locales et divers organismes publics.

---

## Constatations et analyse

### Comptabilisation des transferts en capital par le bénéficiaire

La comptabilisation des transferts en capital par le bénéficiaire a été le principal sujet de controverse. Le chapitre SP 3410 exige que les transferts soient comptabilisés à titre de revenu lorsqu'ils sont autorisés et que tous les critères d'admissibilité sont remplis, sauf lorsque, et dans la mesure où, le transfert donne lieu à un passif, c'est-à-dire lorsque les stipulations du transfert en tant que telles, ou les actions et communications du bénéficiaire ainsi que les stipulations du transfert, créent une obligation qui répond à la définition d'un passif énoncée dans le chapitre SP 3200, PASSIFS.

#### *Constatations — modifications apportées*

L'examen de la mise en œuvre a permis de faire les constatations suivantes :

- a) Dans bien des cas, les gouvernements provinciaux et leurs organismes publics ont modifié leurs pratiques comptables et retiré tout apport reporté afférent aux immobilisations qui ne répondait pas à la définition d'un passif lors de la mise en œuvre de la norme révisée. Toutefois, un gouvernement provincial a fait le contraire en se fondant sur la façon dont son vérificateur général a interprété la norme révisée.
- b) Au moment de la collecte des données probantes, quatre gouvernements provinciaux et leurs organismes publics avaient pour pratique comptable de comptabiliser les transferts en capital à titre de revenu sur la durée de vie utile de l'immobilisation en cause ou sur une période déterminée suivant l'acquisition ou la construction. Trois de ces gouvernements ont prescrit l'application de cette pratique comptable à leurs organismes publics. Les états financiers d'un de ces gouvernements ont fait l'objet d'une opinion avec réserve en raison de cette pratique comptable.
- c) Les organismes publics de ces mêmes quatre gouvernements provinciaux ont obtenu différentes opinions d'audit, certaines exprimées selon les normes comptables canadiennes pour le secteur public, et d'autres conformément à la réglementation régissant la comptabilisation des transferts en capital. Les auditeurs ont exprimé des opinions sans réserve et avec réserve à l'égard d'opérations et de pratiques comptables semblables.
- d) Les administrations municipales des quatre provinces n'ont pas suivi la même pratique comptable que les gouvernements provinciaux. Aucune question relative à l'audit n'a été relevée dans le cadre de l'examen de la mise en œuvre.

---

### *Constatations — réponses*

Les réponses à l'appel à informations ont révélé que la divergence des pratiques comptables était principalement attribuable aux différents points de vue sur la nature et le degré de spécificité des stipulations donnant lieu à un passif.

- a) Selon l'interprétation de certaines parties prenantes, l'existence d'une clause de finalité ou temporelle n'est pas suffisante en soi — des conséquences négatives et exécutoires en cas de non-respect sont également nécessaires pour que la stipulation réponde à la définition d'un passif.
- b) Certaines parties prenantes étaient d'avis que, pour répondre à la définition d'un passif, les stipulations devaient comporter l'exigence pour le bénéficiaire d'utiliser, de conserver et/ou d'entretenir l'immobilisation corporelle acquise ou construite avec les ressources transférées, avec ou sans obligation de restitution du transfert en cas de non-respect.
- c) De l'avis d'autres parties prenantes, les modalités mentionnées ci-dessus ne répondent pas à la définition d'un passif, parce qu'il manque à l'obligation de restitution l'une des trois caractéristiques d'un passif, qui est d'être une obligation actuelle. Le bénéficiaire a le pouvoir discrétionnaire d'éviter le remboursement lorsqu'il reçoit les ressources transférées. De plus, l'utilisation, la conservation et l'entretien d'immobilisations corporelles aux fins de la prestation de services font partie du cours normal des activités ou de la politique de gestion des actifs du bénéficiaire — ils ne créent pas de nouvelles obligations pour le bénéficiaire.

Dans certains cas, on a ajouté les stipulations mentionnées ci-dessus aux ententes de paiements de transfert afin de différer la comptabilisation des transferts en capital à titre de revenu.

### *Analyse*

Au moment d'approuver la norme révisée, le CCSP avait anticipé le débat sur la question de savoir si un transfert donne lieu à un passif. Il n'avait cependant pas prévu que certaines provinces régleraient la comptabilisation des transferts en capital ou que différentes sortes d'opinions d'audit seraient exprimées à l'égard d'opérations ou de pratiques comptables semblables.

Le CCSP est d'avis que la diversité des interprétations d'une même situation et des opinions d'audit exprimées à l'égard d'opérations semblables ne saurait ni servir l'intérêt public, ni répondre aux besoins des utilisateurs. En outre, un flottement dans l'interprétation de la définition d'un passif pourrait ouvrir la voie à la comptabilisation de plus de passifs dans les états financiers, ce qui pourrait se traduire par une distorsion des indicateurs financiers clés, par exemple une surévaluation de la dette nette. On peut faire valoir que :

- 
- a) si la responsabilité d'utiliser et d'entretenir les immobilisations corporelles en vue de la prestation de services futurs donne lieu à un passif, des passifs semblables devraient être comptabilisés pour toutes les immobilisations corporelles détenues par le bénéficiaire, quelles que soient les sources de financement de leur acquisition ou de leur construction;
  - b) si l'exigence selon laquelle l'immobilisation corporelle acquise ou construite avec les ressources transférées doit servir à la prestation de services futurs crée une obligation implicite envers les bénéficiaires ultimes, le gouvernement bénéficiaire devrait comptabiliser une obligation implicite semblable envers les bénéficiaires de tous ses programmes;
  - c) si l'existence d'une stipulation exigeant la restitution d'une partie ou de la totalité des ressources transférées en cas de non-respect des clauses de finalité et/ou des clauses temporelles donne lieu à un passif au moment de la réception des ressources transférées, bon nombre d'obligations contractuelles seraient comptabilisées à titre de passif avant que l'événement déclencheur se produise.

La diversité des points de vue des parties prenantes sur la nature et le degré de spécificité des stipulations donnant lieu à un passif laisse croire à une méconnaissance des concepts qui sous-tendent certaines définitions et certains principes du chapitre SP 3410 et, dans certains cas, d'autres normes. Cette constatation est fondée sur les observations suivantes :

- a) La définition des stipulations contient l'expression «pour conserver le transfert». Pour être considérées comme des stipulations, les modalités doivent donc être assorties d'une obligation de restitution de la totalité ou d'une partie des ressources transférées en cas de non-respect par le bénéficiaire, même si l'obligation de restitution ou de remboursement ne figure pas au même titre que les clauses de finalité ou les clauses temporelles dans la liste des stipulations fournie dans le glossaire.
- b) Une des caractéristiques qui font qu'une obligation du gouvernement est considérée comme un passif est que «les opérations ou événements à l'origine de l'obligation du gouvernement se sont déjà produits». Or, dans le cas de l'obligation de restitution ou de remboursement, l'obligation est générée lorsqu'il devient probable que le bénéficiaire ne remplira pas les stipulations. La réception des ressources transférées ne constitue pas un fait générateur d'obligation. L'existence d'une obligation de restitution ne donne donc pas lieu à une obligation actuelle répondant à la définition d'un passif. Le bénéficiaire ne perd pas son pouvoir discrétionnaire d'éviter le remboursement au moment de la réception des ressources transférées.
- c) Par définition, les immobilisations corporelles sont détenues pour être utilisées de façon durable et ne sont pas destinées à être vendues. Les clauses de finalité exigeant que le bénéficiaire utilise et/ou conserve l'immobilisation corporelle en

---

cause aux fins de la prestation de services sur sa durée de vie utile n'obligent pas le bénéficiaire à prendre des mesures plus importantes que celles qui seraient normalement prises ou exigées.

- d) Par définition, les paiements de transfert ne sont pas assimilables à un échange — le gouvernement cédant ne s'attend pas à recouvrer les ressources transférées. Une clause de finalité exigeant que le bénéficiaire utilise l'immobilisation corporelle en cause aux fins de la prestation de services sur sa durée de vie utile ne donne pas lieu à un passif pour le bénéficiaire à l'endroit du gouvernement cédant. Comme il est indiqué ci-dessus, même dans le cas d'une clause de remboursement, le passif est engendré uniquement lorsqu'il devient probable que le bénéficiaire ne se conformera pas à l'exigence. Une clause de finalité peut donner lieu à une responsabilité pour le bénéficiaire, mais il ne s'agit pas d'une obligation envers quelqu'un qui a un droit sur les actifs ou les services futurs du bénéficiaire (c'est-à-dire une obligation donnant lieu à un passif).

### **Autorisation de payer**

L'autorisation de payer n'était pas apparue comme un sujet de préoccupation lors de l'élaboration de la norme révisée. Dans le chapitre SP 3410, on parle d'une question qui «peut» devoir être prise en compte «dans certains cas» ou «dans d'autres cas» pour déterminer quand un gouvernement perd son pouvoir discrétionnaire d'éviter d'effectuer un transfert.

#### *Constatations*

Il ressort de l'examen de la mise en œuvre que la majorité des parties prenantes n'ont pas de difficulté à appliquer les principes et les dispositions de la norme révisée concernant l'autorisation des transferts, tant du point de vue du gouvernement cédant que de celui du gouvernement bénéficiaire. Environ le tiers des répondants à l'appel à informations ne se sont pas prononcés sur cette question. Les répondants de trois provinces se sont questionnés quant à la substance d'une disposition relative à l'autorisation de payer.

L'existence de diverses interprétations du rôle de l'autorisation de payer dans le processus d'autorisation a donné lieu à des pratiques divergentes et à des opinions d'audit différentes dans une seule province. Le gouvernement de cette province considère que l'autorisation de payer correspond à l'exercice du pouvoir habilitant. Il a adopté un certain nombre de modifications législatives qui interdisent aux bénéficiaires de transferts pluriannuels (y compris les organismes publics provinciaux et municipaux) de comptabiliser un transfert à recevoir tant que les crédits budgétaires n'ont pas été votés.

Ce gouvernement provincial et ses organismes publics n'ont pas modifié leur pratique consistant à ne comptabiliser les revenus et les charges au titre des transferts que lorsque les crédits budgétaires sont votés et que les critères d'admissibilité sont

---

remplis. Cette pratique comptable a entraîné l'expression d'une opinion d'audit avec réserve à l'égard des états financiers du gouvernement provincial et de certains de ses organismes publics.

À la suite de l'adoption des modifications législatives, environ la moitié des municipalités et des organismes municipaux de cette province ont modifié leurs pratiques comptables afin de suivre l'orientation provinciale. Certaines municipalités qui sont auditées par un auditeur externe et par un vérificateur général ont reçu deux opinions d'audit différentes : l'une avec réserve et l'autre sans réserve. Des opinions avec réserve ont été exprimées à l'égard des états financiers de municipalités et d'organismes publics municipaux concernant les deux pratiques comptables.

Les parties prenantes qui partageaient le point de vue du gouvernement provincial se sont fondées sur une interprétation juridique du rôle de l'autorisation de payer. D'autres parties prenantes ont comptabilisé les revenus de transfert et les transferts à recevoir sur la base de la prépondérance de la preuve de l'exercice du pouvoir habilitant par les actions et les communications du gouvernement, et du respect des critères d'admissibilité.

### *Analyse*

Lors de l'approbation de la norme révisée, le CCSP ne prévoyait pas que la question de l'autorisation de payer susciterait le débat. C'est le concept de «perte du pouvoir discrétionnaire d'éviter d'effectuer un transfert» qui sous-tend les indications du chapitre SP 3410 relatives à l'autorisation pour le gouvernement cédant. Cette expression revient maintes fois dans les indications. Par ailleurs, la norme révisée énonce très précisément ce qui constitue une autorisation de transfert pour les bénéficiaires. L'autorisation de payer n'est pas une autorisation de transfert.

L'existence d'une disposition relative à l'autorisation de payer ne signifie pas en soi que le gouvernement conserve son pouvoir discrétionnaire d'éviter d'effectuer un transfert. Il ne s'agit pas de savoir quand le crédit est approuvé, mais quand le gouvernement perd son pouvoir discrétionnaire d'éviter d'effectuer le transfert lorsque les critères d'admissibilité sont remplis.

Ainsi, quand le bénéficiaire remplit les critères d'admissibilité (par exemple, en engageant des dépenses ou en contractant des obligations admissibles conformément aux modalités de l'entente de paiements de transfert), le gouvernement cédant peut avoir un passif avant de recevoir l'autorisation de payer. En revanche, lorsque le bénéficiaire n'a pas encore répondu aux critères d'admissibilité ou que le transfert n'est pas assorti de tels critères, le gouvernement cédant peut conserver son pouvoir discrétionnaire d'éviter d'effectuer un transfert jusqu'à ce que l'autorisation de payer soit obtenue.

---

Les questions posées par les répondants à l'appel à informations montrent que le rôle du pouvoir habilitant et de l'exercice du pouvoir ainsi que leur lien avec le concept de perte du pouvoir discrétionnaire ne sont peut-être pas évidents pour certains.

Dans la plupart des cas, pour déterminer le moment où un transfert est autorisé, il faut avoir la preuve que le pouvoir habilitant d'effectuer le transfert est établi et que le gouvernement a pris la décision d'effectuer le transfert. Puisque le gouvernement ne peut effectuer un transfert avant d'avoir reçu le pouvoir habilitant, le moment où le gouvernement exerce ce pouvoir constitue l'élément clé de l'autorisation.

Lorsque des dispositions légales ou réglementaires confèrent le pouvoir habilitant, on a la preuve que le gouvernement a le pouvoir de conclure une opération de paiement de transfert. Lorsque les actions et les communications du gouvernement cédant ne lui laissent que peu ou pas de pouvoir discrétionnaire pour éviter d'effectuer un transfert quand le bénéficiaire répond aux critères d'admissibilité, on a la preuve que le gouvernement a pris la décision d'effectuer le transfert, que le pouvoir habilitant a été exercé et que le transfert est autorisé.

## **Prochaines étapes**

Le CCSP examinera si une note d'orientation concernant la comptabilité faisant autorité aiderait à clarifier les exigences du chapitre SP 3410.

---

## Annexe A : Historique du chapitre SP 3410

Le projet sur les paiements de transfert a été entrepris en 2002 pour résoudre les questions suivantes :

- a) les divergences d'interprétation et d'application de la norme alors en vigueur;
- b) la comptabilisation des transferts en capital et des transferts d'immobilisations corporelles, au moment où les gouvernements sont passés de la méthode de la comptabilité d'exercice modifiée à la méthode de la comptabilité d'exercice intégrale.

Le CCSP a mené de vastes consultations auprès des parties prenantes avant de publier le premier exposé-sondage sur le sujet en 2006. Ces consultations ont consisté en un forum de discussion avec les parties prenantes, un énoncé de principes et deux exposés-sondages préliminaires. Au total, quatre exposés-sondages ont ensuite été publiés afin d'examiner différentes façons de répondre aux préoccupations des parties prenantes concernant la comptabilisation, par les bénéficiaires, des transferts en capital. Plusieurs modèles ont été envisagés, dont l'application stricte des concepts et la méthode du report et de l'amortissement. Dans certains modèles, l'approche proposée était plutôt prescriptive; dans d'autres, elle offrait davantage de souplesse sur le plan de l'application et de l'interprétation :

- a) L'exposé-sondage de 2006 ne prévoyait aucune exception à la comptabilisation à titre de revenu.
- b) L'exposé-sondage de 2007 prévoyait des exceptions à la comptabilisation à titre de revenu lorsque des stipulations établissaient des obligations d'exécution et de restitution exécutoires.
- c) L'exposé-sondage de 2009 prévoyait, d'une part, des exceptions à la comptabilisation à titre de revenu lorsqu'un transfert de fonctionnement engendrait un passif conformément au chapitre SP 3200, PASSIFS, et, d'autre part, la comptabilisation obligatoire d'un apport en capital reporté pour tous les transferts en capital une fois le transfert autorisé et les critères d'admissibilité remplis.
- d) L'exposé-sondage de 2010 reprenait essentiellement la proposition énoncée dans l'exposé-sondage de 2009 concernant les transferts de fonctionnement.

Après avoir délibéré des points de vue et des arguments avancés par les parties prenantes dans leurs réponses aux quatre exposés-sondages, le CCSP a conclu qu'il était impossible de dégager un consensus sur cette question. Il a estimé que l'adoption du chapitre SP 3410, tel qu'il a été publié en mars 2011, représentait l'approche la plus appropriée. Ce chapitre est conforme au cadre conceptuel et il permet que les modalités de chaque transfert déterminent le processus de comptabilisation à titre de revenu.



---

## Annexe B : Chronologie de l'examen de la mise en œuvre

<b>Juin 2014</b>	Approbation par le CCSP d'une proposition de projet d'examen de la mise en œuvre du chapitre SP 3410.
<b>Septembre 2014</b>	Approbation par le CCSP de l'appel à informations.
<b>Novembre 2014</b>	Publication en ligne de l'appel à informations.
<b>Mai 2015</b>	Date limite de réception des commentaires – 32 réponses reçues.
<b>Mai à septembre 2015</b>	Consultation auprès des parties prenantes.
<b>Septembre et décembre 2015</b>	Examen des commentaires par le CCSP.
<b>Mars 2016</b>	Approbation par le CCSP de la présente synthèse des commentaires.

## Annexe C : Délibérations du Groupe de discussion sur la comptabilité dans le secteur public relatives au chapitre SP 3410

Le CCSP a mis sur pied le Groupe de discussion sur la comptabilité dans le secteur public afin de maintenir un forum public où il est possible d'échanger sur les questions que suscite l'application du Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public (Manuel du secteur public). Les parties prenantes ont porté à l'attention du Groupe de discussion les questions suivantes relatives à l'application du chapitre SP 3410.

Questions relatives à l'application du chapitre SP 3410	Date de la réunion du Groupe de discussion
<b>Comptabilisation des transferts en capital par le bénéficiaire</b>	
<a href="#"><u>Question de savoir si un passif est créé en raison de stipulations dont est assorti un paiement de transfert exigeant l'acquisition et l'utilisation d'immobilisations corporelles</u></a>	Le 5 septembre 2013
<a href="#"><u>Indicateurs selon lesquels les actions et les communications du bénéficiaire du paiement de transfert fournissent des preuves que le gouvernement n'a que peu ou pas de pouvoir discrétionnaire de se soustraire à l'obligation</u></a>	Le 5 septembre 2013
<a href="#"><u>Comptabilisation du financement de la taxe sur l'essence par les municipalités et les organismes publics selon les nouvelles ententes avec le gouvernement fédéral</u></a>	Le 7 mai 2015
<b>Autorisation de payer</b>	
<a href="#"><u>Lorsque l'autorisation de payer constitue une exigence pour comptabiliser un passif au titre du transfert</u></a>	Le 5 septembre 2013
<a href="#"><u>Question de savoir si une obligation implicite peut donner lieu à une charge et à un passif au titre d'un transfert pour le gouvernement cédant avant l'exercice d'un pouvoir comme le vote des crédits</u></a>	Le 6 mai 2014

---

## **Annexe D : Liste des répondants à l'appel à informations**

- BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L.
- Bédard, Guilbault Inc.
- Bureau du contrôleur provincial de l'Ontario
- Bureau du vérificateur général de l'Alberta
- Bureau du vérificateur général de l'Ontario
- Bureau du vérificateur général de la Colombie-Britannique
- Bureau du vérificateur général du Canada
- Bureau du vérificateur général du Nouveau-Brunswick
- Centre de recherche industrielle du Québec
- COMAQ
- Conseil du Trésor et ministère des Finances de l'Alberta
- Contrôleur des finances du Québec
- Deloitte S.E.N.C.R.L./s.r.l.
- District de Mission, Colombie-Britannique
- District régional de l'Okanagan nord, Colombie-Britannique
- District régional de Nanaimo, Colombie-Britannique
- Gouvernement de la Saskatchewan
- Gouvernement de Terre-Neuve-et-Labrador
- Ministère de l'Enseignement postsecondaire de la Colombie-Britannique
- Ministère des Affaires municipales et de l'Occupation du territoire, Québec
- Ministère des Aînés de l'Alberta
- Ministère des Finances du Manitoba
- Ministère des Finances et Conseil du Trésor de la Nouvelle-Écosse
- MNP S.E.N.C.R.L., S.R.L.
- Ordre des CPA du Québec
- Raymond Chabot Grant Thornton S.E.N.C.R.L.

- 
- Secrétariat du Conseil du Trésor du Canada
  - SEPAQ
  - Vérificateur général du Québec
  - Vérificateur provincial de la Saskatchewan
  - Ville de Montréal, Québec
  - Ville de Rosemère, Québec

---

© 2016 Comptables professionnels agréés du Canada

Comptables professionnels agréés du Canada est titulaire des droits d'auteur des publications élaborées par tout conseil, conseil de surveillance ou comité relevant de Normes d'information financière et de certification 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 savoir comment obtenir cette autorisation, veuillez écrire à [permissions@cpacanada.ca](mailto:permissions@cpacanada.ca).

---