

CCSP et IPSASB : Comparaison des modèles d'information

Introduction

L'objectif du [Cadre conceptuel de l'information financière dans le secteur public](#) (le Cadre conceptuel) du Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP) est de guider l'élaboration des Normes comptables pour le secteur public (NCSP) qui sont publiées au Canada¹.

Le CCSP a pris l'engagement en mai 2020 de continuer d'élaborer de nouvelles NCSP qui servent l'intérêt public, mais a conclu que sa façon de faire était à revoir. Dans les cas où il existe déjà une Norme comptable internationale du secteur public (norme IPSAS) équivalente, le CCSP utilisera les principes de cette norme s'il ne juge pas nécessaire de les modifier.

Comme l'indique son document [Critères de modification et de révision des principes des normes IPSAS](#), lors de l'élaboration d'une norme canadienne, le CCSP modifie un principe d'une norme IPSAS dans les situations suivantes :

- le principe entre en contradiction avec le [Cadre conceptuel](#) du CCSP;
- il estime que, compte tenu de l'intérêt public canadien, l'application de ce principe n'est pas appropriée au Canada.

Le CCSP énumère, au [chapitre 6](#) de son Cadre conceptuel, six objectifs des états financiers :

- la détermination du périmètre des états financiers;
- la présentation de la situation financière;
- la présentation de l'évolution de la situation financière;
- la comparaison de la performance réelle avec celle prévue au budget;
- la communication des cas de non-conformité aux autorisations financières;
- la communication des risques et incertitudes.

Ainsi, le [Cadre conceptuel](#) du CCSP jette les fondements conceptuels de son modèle d'information.

L'approche de l'IPSASB est différente, car celui-ci n'a inclus dans son cadre conceptuel aucune section sur les objectifs des états financiers. Par conséquent, si le CCSP compte adapter une norme IPSAS, il aura aussi à déterminer s'il faut modifier des principes de présentation de cette norme pour les rendre cohérents avec son modèle d'information.

¹ Le contenu du Manuel de CPA Canada est uniquement disponible sur abonnement. Il n'est toutefois pas nécessaire de s'y référer pour comprendre le présent document, car celui-ci contient toutes les informations nécessaires.

La comparaison présentée ici permet d'avoir une vue générale des différences qui existent entre le modèle d'information du CCSP et celui du Conseil des normes comptables internationales du secteur public (International Public Sector Accounting Standards Board — IPSASB).

Lorsqu'il a élaboré son modèle d'information, le CCSP a suivi sa [procédure officielle](#), qui prévoit la consultation des parties intéressées et concernées. Le modèle établi à la lumière des commentaires de celles-ci présentait des différences avec le modèle de l'IPSASB, mais le CCSP a jugé qu'elles étaient appropriées.

La comparaison a été préparée par les permanents du CCSP. Elle ne constitue pas une revue complète ou un relevé exhaustif des différences entre les deux modèles d'information.

Comparaison sommaire

La comparaison des modèles d'information est fondée sur les principes clés :

- du modèle d'information du CCSP, qui se trouve dans le [chapitre SP 1202](#), « Présentation des états financiers », du *Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public* (Manuel du secteur public);
- du modèle d'information de l'IPSASB, qui se trouve dans le *Manuel des Normes comptables internationales du secteur public* (édition 2022)², plus précisément dans :
 - le cadre conceptuel de l'IPSASB,
 - la norme IPSAS 1, *Présentation des états financiers*,
 - la norme IPSAS 2, *Tableaux des flux de trésorerie*,
 - la norme IPSAS 24, *Présentation de l'information budgétaire dans les états financiers*.

Au moment de rédiger la présente comparaison, l'IPSASB en était aux premières étapes de son projet sur la présentation des états financiers, lequel comprend un examen du modèle d'information énoncé dans la norme IPSAS 1. Il se pourrait donc que certaines différences s'ajoutent ou soient éliminées.

Les différences entre les deux modèles d'information sont présentées dans le tableau qui suit.

La comparaison est établie selon la classification suivante :

Similitude/Concordance

Les principes sont semblables.

Différences mineures

Les différences n'auront pas d'incidence importante sur les activités de normalisation futures.

Différence importante

Les principes sont différents et cela pourrait avoir une incidence importante sur les activités de normalisation futures.

² Il n'existe pas de version française de cette édition; la traduction est fournie à titre informatif.

Sujet	Comparaison
État de la situation financière	Différences mineures
État des résultats	Différences mineures
État de l'évolution de l'actif net ou du passif net	Similitude/Concordance
État des flux de trésorerie	Différences mineures
État de l'actif financier net ou du passif financier net	Différence importante
Présentation du budget approuvé	Différences mineures
Communication des cas de non-conformité aux autorisations financières	Différences mineures
Communication des risques et incertitudes	Similitude/Concordance

Comparaison et incidence des différences constatées

État de la situation financière

Présentation des actifs et des passifs

Manuel du secteur public	Manuel des Normes comptables internationales du secteur public (Volume I)
<p>L'état de la situation financière doit présenter les actifs financiers, les actifs non financiers, le total de l'actif, les passifs financiers, les passifs non financiers et le total du passif. (paragraphe SP 1202.049)</p>	<p>Conformément aux paragraphes 76 à 87, l'entité doit présenter séparément, dans le corps de son état de la situation financière, les actifs à court terme et les actifs à long terme de même que les passifs à court terme et à long terme, sauf lorsqu'une présentation selon le critère de liquidité apporte des informations qui donnent une image fidèle et s'avèrent plus pertinentes. (paragraphe 70 de la norme IPSAS 1)</p>

Le CCSP s'est demandé si la présentation des actifs et des passifs devrait se faire selon un classement « à court terme » et « à long terme ». Il croit que, compte tenu des caractéristiques des entités du secteur public, il importe davantage d'indiquer la nature des actifs (financiers ou non financiers) dans l'état de la situation financière. La présentation séparée des actifs financiers et non financiers facilite le calcul de l'indicateur qu'est l'actif financier net ou le passif financier net. L'entité qui souhaite présenter ses actifs et ses passifs selon un classement à court terme et à long terme peut le faire dans les notes complémentaires. Le CCSP estime qu'un état de la situation financière dans lequel l'entité tenterait de montrer un tel classement – en plus du classement « financiers » et « non financiers » – serait visuellement complexe.



Qu'est-ce que cette différence implique pour les NCSP qui seront publiées au Canada?

Lorsque le CCSP établira de nouvelles normes, fondées sur les principes d'une norme IPSAS, relativement à des actifs ou passifs en particulier, il donnera des indications supplémentaires pour préciser si ces actifs ou passifs sont financiers ou non financiers.

Définitions : actifs financiers et passifs financiers

Manuel du secteur public	Manuel des Normes comptables internationales du secteur public (Volume II)
<p>Un actif financier est un actif qui peut servir au règlement de passifs financiers existants ou être consacré à des activités futures et qui n'est pas destiné à la consommation dans le cours normal des activités. (paragraphe SP 1202.053)</p>	<p>Est un actif financier tout actif qui est, selon le cas :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) de la trésorerie; b) un instrument de capitaux propres d'une autre entité;

Manuel du secteur public	Manuel des Normes comptables internationales du secteur public (Volume II)
<p>Un passif financier est un passif dont le règlement est prévu de se faire au moyen d'actifs financiers existants ou futurs. (paragraphe SP 1202.087)</p>	<p>c) un droit contractuel :</p> <ul style="list-style-type: none"> i) soit de recevoir d'une autre entité de la trésorerie ou un autre actif financier, ii) soit d'échanger des actifs financiers ou des passifs financiers avec une autre entité à des conditions potentiellement favorables à l'entité; <p>d) un contrat qui sera ou qui peut être réglé en instruments de capitaux propres de l'entité elle-même et qui est, selon le cas :</p> <ul style="list-style-type: none"> i) un instrument non dérivé pour lequel l'entité est ou pourrait être tenue de recevoir un nombre variable d'instruments de capitaux propres de l'entité elle-même, ii) un instrument dérivé qui sera ou qui peut être réglé autrement que par l'échange d'un montant déterminé de trésorerie ou d'un autre actif financier contre un nombre déterminé d'instruments de capitaux propres de l'entité elle-même. [...] <p>Est un passif financier tout passif qui est, selon le cas :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) une obligation contractuelle : <ul style="list-style-type: none"> i) soit de remettre à une autre entité de la trésorerie ou un autre actif financier, ii) soit d'échanger des actifs financiers ou des passifs financiers avec une autre entité à des conditions potentiellement défavorables à l'entité; b) un contrat qui sera ou qui peut être réglé en instruments de capitaux propres de l'entité elle-même et qui est, selon le cas : <ul style="list-style-type: none"> i) un instrument non dérivé pour lequel l'entité est ou peut être tenue de livrer un nombre variable de ses instruments de capitaux propres,

Manuel du secteur public	Manuel des Normes comptables internationales du secteur public (Volume II)
	ii) un instrument dérivé qui sera ou qui peut être réglé autrement que par l'échange d'un montant déterminé de trésorerie ou d'un autre actif financier contre un nombre déterminé d'instruments de capitaux propres de l'entité elle-même. [...] (paragraphe 9 de la norme IPSAS 28, <i>Instruments financiers : Présentation</i>)

Les définitions énoncées dans le [chapitre SP 1202](#) pour les actifs financiers et les passifs financiers sont plus larges que celles – liées aux instruments financiers – figurant dans les normes IPSAS.

Or, les définitions du CCSP ont été élaborées de manière à permettre le calcul de l'indicateur qu'est l'actif financier net ou le passif financier net, un indicateur important pour le secteur public canadien.



Qu'est-ce que cette différence implique pour les NCSP qui seront publiées au Canada?

Le CCSP a apporté des modifications corrélatives aux NCSP pour y inclure les termes « actifs d'instruments financiers » et « passifs d'instruments financiers », dont les définitions correspondent essentiellement à celles des actifs financiers et des passifs financiers dans les normes IPSAS. Par conséquent, lorsqu'il élaborera une norme fondée sur une norme IPSAS qui fait mention d'« actifs financiers » ou de « passifs financiers », le CCSP devra désormais déterminer s'il y a lieu de remplacer ces termes par « actifs d'instruments financiers » et « passifs d'instruments financiers ».

Situation financière nette

Manuel du secteur public	Manuel des Normes comptables internationales du secteur public (Volume I)
[L'état de la situation financière] doit rendre compte de l'actif net ou du passif net comme indicateur de la situation financière nette. (paragraphe SP 1202.049)	La situation financière nette correspond à la différence entre les actifs et les passifs, après l'ajout des autres ressources et la déduction des autres obligations qui ont été comptabilisées dans l'état de la situation financière. (paragraphe 5.28 du cadre conceptuel)

Dans l'indicateur de la situation financière nette, l'IPSASB inclut les catégories « autres ressources » et « autres obligations », ce que le CCSP ne fait pas.



Qu'est-ce que cette différence implique pour les NCSP qui seront publiées au Canada?

Puisque l'IPSASB n'a à ce jour désigné aucune opération qui appartiendrait à la catégorie « autres ressources » ou à la catégorie « autres obligations », l'indicateur de la situation financière nette des deux normalisateurs est actuellement le même.

Si l'IPSASB en vient à utiliser l'une ou l'autre de ces catégories dans une norme IPSAS dont le CCSP souhaite adapter les principes, celui-ci devra établir une autre présentation et un autre traitement comptable qui répondent à l'objectif de reddition de comptes de l'information financière. Cet autre traitement comptable pourrait ou non avoir la même incidence sur l'indicateur de la situation financière nette. Par exemple, le CCSP pourrait envisager de recourir à la composante « autres éléments cumulés » de l'actif net ou du passif net. Cette composante pourrait servir à comptabiliser des éléments ou des opérations ou d'autres événements qui, selon le CCSP, devraient, lorsqu'ils prennent naissance, être comptabilisés hors de l'excédent ou du déficit afin de mieux répondre à l'objectif de reddition de comptes.

Composantes de l'actif net ou du passif net

Manuel du secteur public	Manuel des Normes comptables internationales du secteur public (Volume I)
<p>L'actif net ou le passif net d'une entité comprend toujours une composante « excédents ou déficits cumulés ». Les normes peuvent exiger que certains revenus ou charges soient initialement comptabilisés directement dans une composante de l'actif net ou du passif net plutôt que dans l'excédent ou le déficit de l'exercice où ils se produisent. Lorsque de telles exigences s'appliquent à l'entité, celle-ci doit présenter la composition de son actif net ou passif net à la date de clôture, à savoir les grandes composantes suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) les excédents ou déficits cumulés; b) s'il y a lieu, les gains et pertes de réévaluation cumulés; c) s'il y a lieu, les autres éléments cumulés. <p>Dans de rares circonstances, pour certaines entités, le capital-actions émis peut être une autre composante. Les variations du capital-actions ne constituent ni des revenus ni des charges. (paragraphe SP 1202.112)</p>	<p>Lorsque l'entité n'a pas de capital social, elle doit présenter l'actif net / les capitaux propres, soit dans le corps même de l'état de la situation financière, soit dans les notes complémentaires, en indiquant séparément :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) les apports en capital, à savoir le total cumulé, à la date de clôture, des apports des propriétaires diminué des distributions aux propriétaires; b) les excédents ou déficits cumulés; c) les réserves, y compris une description de la nature et de l'objet de chacune des réserves figurant dans l'actif net / les capitaux propres; d) les participations ne donnant pas le contrôle. (paragraphe 95 de la norme IPSAS 1)

Dans les deux cas, on a :

- des composantes où sont cumulés les excédents et les déficits passés;
- des composantes où sont cumulés les gains et les pertes découlant de certaines réévaluations;
- des composantes liées au capital-actions (ou capital social).

Les différences dans les composantes de l'actif net ou du passif net ont trait :

- à la composante « participations ne donnant pas le contrôle » de l'IPSASB;
- à la composante « autres éléments cumulés » du CCSP;
- à ce qui est inclus dans les composantes où sont cumulés les gains et les pertes découlant de certaines réévaluations.



Qu'est-ce que cette différence implique pour les NCSP qui seront publiées au Canada?

Participations ne donnant pas le contrôle — Dans le modèle d'information du CCSP, la composante « participations ne donnant pas le contrôle » n'est pas requise parce que, contrairement à l'IPSASB, le CCSP impose la méthode de la consolidation proportionnelle en cas de participation ne donnant pas le contrôle. Quand il élaborera de nouvelles normes en adaptant les principes de normes IPSAS qui font référence à la composante « participations ne donnant pas le contrôle », le CCSP devra modifier le traitement comptable pour qu'il soit cohérent avec la méthode de la consolidation proportionnelle.

Autres éléments cumulés — Le CCSP a introduit la composante « autres éléments cumulés », pour laquelle l'IPSASB n'a pas d'équivalent. Elle lui donnera, lors de l'élaboration de nouvelles normes, une solution de rechange en ce qui concerne la présentation de la substance économique des opérations et des autres événements.

Gains et pertes de réévaluation cumulés — Le CCSP inclut dans la composante « gains et pertes de réévaluation cumulés » les éléments mentionnés dans le [chapitre SP 2601](#), « Conversion des devises », et le [chapitre SP 3450](#), « Instruments financiers ». Pour sa part, l'IPSASB inclut dans la composante équivalente, appelée « réserves », des éléments liés aux conversions de devises et aux instruments financiers ainsi que :

- les variations de l'excédent de réévaluation (liées aux immobilisations corporelles et incorporelles);
- les réévaluations des régimes de retraite à prestations définies.

Lors de l'élaboration de nouvelles normes fondées sur les principes d'une norme IPSAS, le CCSP pourrait décider d'inclure des éléments supplémentaires dans la composante « gains et pertes de réévaluation cumulés ».

État des résultats

Manuel du secteur public	Manuel des Normes comptables internationales du secteur public (Volume I)
<p>Sauf disposition contraire d'une norme, l'entité doit comptabiliser dans l'état des résultats tous les revenus et charges qui se produisent au cours de l'exercice. (paragraphe SP 1202.131)</p>	<p>Tous les éléments de revenus et de charges comptabilisés au cours d'un exercice doivent être inclus dans l'excédent ou le déficit, à moins qu'une norme IPSAS n'impose un traitement différent³. (paragraphe 99 de la norme IPSAS 1)</p> <p>L'excédent ou le déficit de l'exercice correspond à la différence entre les revenus et les charges présentés dans l'état de la performance financière. (paragraphe 5.32 du cadre conceptuel)</p>
<p>Doivent être présentés dans l'état des résultats :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) les revenus qui y sont comptabilisés, par types importants; b) les charges qui y sont comptabilisées, par fonctions ou par grands programmes; c) l'excédent ou le déficit de l'exercice, c'est-à-dire la différence entre les revenus et les charges comptabilisés dans cet état. (paragraphe SP 1202.133) 	<p>L'entité doit indiquer [...] les subdivisions des revenus globaux, classées d'une manière adaptée à l'activité de l'entité. (paragraphe 108 de la norme IPSAS 1)</p> <p>L'entité doit présenter [...] une analyse des charges en utilisant une classification reposant soit sur la nature des charges, soit sur leur fonction au sein de l'entité, en choisissant la méthode qui donne une image fidèle et apporte les informations les plus pertinentes. (paragraphe 109 de la norme IPSAS 1)</p> <p>Les entités classant les charges par fonctions doivent fournir des informations supplémentaires sur la nature des charges, y compris les dotations aux amortissements et les charges liées aux avantages du personnel. (paragraphe 115 de la norme IPSAS 1)</p>

En ce qui concerne l'état des résultats, les deux différences mineures entre le modèle d'information de l'IPSASB et celui du CCSP ont trait :

- à l'intitulé de l'état;
- au mode de présentation des charges.

³ Certaines normes IPSAS traitent d'éléments qui pourraient répondre aux définitions de revenus ou de charges, mais qui sont exclus de l'excédent ou du déficit. Selon ces normes, ces éléments doivent plutôt être comptabilisés directement dans l'actif net ou le passif net.

Intitulé de l'état

Lorsqu'il a élaboré le modèle d'information pour le secteur public canadien, le CCSP a préféré l'intitulé « état des résultats » à celui d'« état de la performance financière », car la performance financière est un concept plus vaste dont la présentation déborde le cadre des états financiers. L'excédent ou le déficit, qui est l'indicateur du résultat dans l'état des résultats, ne représente qu'un seul aspect de la performance financière. De plus, selon les commentaires reçus par le CCSP, le terme « état des résultats » est l'intitulé privilégié au Canada.

Mode de présentation des charges

L'IPSASB permet la présentation des charges par fonctions ou par objets dans l'état de la performance financière. Le CCSP a décidé de conserver les exigences existantes relatives à la présentation des charges par fonctions dans l'état des résultats et à la présentation de la nature (ou de l'objet) des charges dans les notes, pour les raisons suivantes :

- elles permettent de rendre compte des coûts totaux de chaque grande fonction de l'entité du secteur public;
- elles sont utiles pour la compréhension du coût des ressources économiques que l'entité du secteur public consomme en vue d'atteindre ses objectifs;
- elles permettent au lecteur des états financiers de comparer les coûts de chaque fonction au total des coûts engagés par l'entité du secteur public, et ainsi d'obtenir des informations sur les priorités de cette dernière (par exemple, les pourcentages de revenus consacrés à l'éducation pourraient être comparés à ceux consacrés à la santé).



Qu'est-ce que cette différence implique pour les NCSP qui seront publiées au Canada?

Intitulé de l'état — Le CCSP ne s'attend pas à ce que la différence d'intitulé ait une incidence sur ses activités de normalisation futures.

Mode de présentation des charges — Comme le mode de présentation des charges diffère, le CCSP pourrait devoir, lors de l'élaboration de nouvelles normes fondées sur les principes d'une norme IPSAS, adapter les exigences de présentation afin qu'elles soient compatibles avec celles du [chapitre SP 1202](#), qui impose de présenter les charges par fonctions ou grands programmes.

État des flux de trésorerie

Manuel du secteur public	Manuel des Normes comptables internationales du secteur public (Volume I)
<p>L'état des flux de trésorerie doit présenter les flux de trésorerie de l'exercice et leur répartition entre les activités de fonctionnement, d'investissement en immobilisations, de placement et de financement. (paragraphe SP 1202.175)</p> <p>Si l'entité a des activités de financement, elle doit présenter dans l'état des flux de trésorerie le montant net de trésorerie pouvant être affecté aux activités de financement ou le montant net de l'insuffisance de trésorerie devant être comblée par les activités de financement. (paragraphe SP 1202.192)</p>	<p>L'état des flux de trésorerie présente les flux de trésorerie de la période classés en activités d'exploitation, d'investissement et de financement. (paragraphe 18 de la norme IPSAS 2)</p>

L'IPSASB donne des précisions sur cet état (appelé « tableau des flux de trésorerie ») dans la norme IPSAS 2, une norme distincte de sa norme sur la présentation des états financiers (soit la norme IPSAS 1). À l'inverse, le CCSP ne traite de l'état des flux de trésorerie que dans sa norme sur le modèle d'information, et à un niveau de détail à peu près équivalent à celui des autres états financiers. Il y a en outre deux différences mineures entre le modèle d'information de l'IPSASB et celui du CCSP en ce qui concerne cet état, soit :

- l'exigence du CCSP concernant la présentation des activités d'investissement en immobilisations;
- l'exigence du CCSP concernant la présentation isolée des activités de financement.

Présentation des activités d'investissement en immobilisations

Le CCSP a décidé de conserver l'exigence existante de présenter les activités d'investissement en immobilisations dans l'état des flux de trésorerie, car elles sont importantes dans le secteur public.

Présentation isolée des activités de financement

Le CCSP a décidé de mettre en évidence le montant net de trésorerie, avant les activités de financement et après avoir présenté toutes les autres catégories d'entrées et de sorties de trésorerie de l'exercice, et donc d'isoler les activités de financement. Ce mode de présentation permet de montrer si les autres activités de l'entité ont collectivement donné lieu à une insuffisance de trésorerie devant être comblée par les activités de financement, en plus de faire ressortir un aspect de la durabilité de l'entité. La communication d'informations sur la durabilité constitue une dimension importante de la reddition de comptes, notamment pour de nombreux répondants au Document de consultation 1, *Caractéristiques des entités du secteur public*, et au Document de consultation 2, *La mesure de la performance financière dans les états financiers du secteur public*, publiés par le CCSP.



Qu'est-ce que cette différence implique pour les NCSP qui seront publiées au Canada?

Présentation des activités d'investissement en immobilisations — En raison de cette différence, le CCSP pourrait devoir, lorsqu'il élaborera de nouvelles normes fondées sur les principes d'une norme IPSAS, adapter les exigences de présentation afin qu'elles soient compatibles avec celles du [chapitre SP 1202](#), qui impose la présentation des activités d'investissement en immobilisations dans l'état des flux de trésorerie.

Présentation isolée des activités de financement — Le CCSP ne s'attend pas à ce que cette différence ait une incidence sur ses activités de normalisation futures. Cette exigence de présentation liée aux flux de trésorerie ne touche que l'ordre dans lequel les catégories d'activités sont présentées, et non les éléments présentés dans chacune de ces catégories.

État de l'actif financier net ou du passif financier net

L'IPSASB n'exige pas la présentation d'un indicateur « actif financier net » ou « passif financier net » (auparavant appelé « dette nette ») dans les états financiers. Par le fait même, il n'exige pas la présentation d'un état de l'actif financier net ou du passif financier net. Le CCSP exige quant à lui la présentation d'un état de l'actif financier net ou du passif financier net. Il est d'avis, tout comme de nombreuses parties intéressées et concernées, que l'actif financier net ou le passif financier net est un indicateur important. Il convient de noter qu'aucune disposition des normes IPSAS n'interdit au préparateur de calculer et de présenter cet indicateur.



Qu'est-ce que cette différence implique pour les NCSP qui seront publiées au Canada?

Lorsque le CCSP établira de nouvelles normes traitant d'actifs ou de passifs en particulier en se fondant sur les principes d'une norme IPSAS, il pourrait avoir à donner des indications supplémentaires pour préciser l'incidence des nouvelles dispositions sur l'indicateur « actif financier net » ou « passif financier net ».

Présentation du budget approuvé

Exigence de présentation du budget

Le CCSP est d'avis que toutes les entités du secteur public devraient présenter leur budget approuvé dans l'état des résultats, puisque la comparaison dans les états financiers entre les montants réels et ceux prévus au budget est un élément fondamental de la reddition de comptes financière des entités du secteur public : elle permet de clore le cycle de reddition de comptes. Il est essentiel que les utilisateurs soient en mesure de comparer ce qui s'est réellement passé à ce qui était prévu ou budgété.

La norme IPSAS 24, *Présentation de l'information budgétaire dans les états financiers*, ne s'applique qu'aux entités qui sont tenues ou qui décident de rendre publics leurs budgets approuvés.



Qu'est-ce que cette différence implique pour les activités de normalisation futures?

Le CCSP ne s'attend pas à ce que cette différence ait une incidence sur ses activités de normalisation futures, étant donné que :

- les exigences relatives à la présentation du budget du [chapitre SP 1202](#) seront maintenues;
- hormis la norme IPSAS 24, les normes IPSAS ne traitent normalement pas de l'incidence des éléments, opérations ou autres événements sur le budget.

Emplacement des montants budgétés

Manuel du secteur public	Manuel des Normes comptables internationales du secteur public (Volume I)
<p>L'état des résultats doit présenter une comparaison de la performance financière réelle de l'exercice avec celle prévue au budget. (paragraphe SP 1202.202)</p> <p>Si l'entité présente la variation de l'actif financier net ou du passif financier net dans l'état de l'actif financier net ou du passif financier net, cet état doit comporter une comparaison de cette variation et des éléments qui la composent avec les montants initialement budgétés. La comparaison avec les montants budgétés n'est pas exigée pour les gains et pertes de réévaluation. (paragraphe SP 1202.204)</p> <p>Si l'entité choisit de ne pas présenter la variation de l'actif financier net ou du passif financier net, elle doit fournir dans les notes ou tableaux</p>	<p>Sous réserve des exigences du paragraphe 21, l'entité doit présenter une comparaison des montants budgétés dont elle est tenue publiquement responsable et des montants réels soit dans un état financier supplémentaire distinct, soit dans des colonnes supplémentaires dans les états financiers établis selon les normes IPSAS pour la période considérée. (paragraphe 14 de la norme IPSAS 24)</p>

Manuel du secteur public	Manuel des Normes comptables internationales du secteur public (Volume I)
complémentaires une comparaison du total des dépenses en immobilisations réelles de l'exercice avec celles initialement prévues au budget. (paragraphe SP 1202.205)	

L'IPSASB exige de l'entité qu'elle présente une comparaison des montants budgétés dont elle est tenue publiquement responsable et des montants réels soit dans un état financier supplémentaire distinct, soit dans des colonnes supplémentaires dans les états financiers établis selon la norme IPSAS 1 pour la période considérée. Quant au CCSP, il exige que les montants budgétés soient présentés dans les états financiers existants (c'est-à-dire dans une colonne de l'état des résultats). Selon lui, la pratique actuelle qui consiste à présenter les montants budgétés dans l'état des résultats est celle qui permet le mieux de rendre des comptes à la population.



Qu'est-ce que cette différence implique pour les activités de normalisation futures?

Le CCSP ne s'attend pas à ce que cette différence ait une incidence sur ses activités de normalisation futures, étant donné que :

- les exigences relatives à la présentation du budget du [chapitre SP 1202](#) seront maintenues;
- hormis la norme IPSAS 24, les normes IPSAS ne traitent normalement pas de l'incidence des éléments, opérations ou autres événements sur le budget.

Présentation de multiples budgets

Manuel du secteur public	Manuel des Normes comptables internationales du secteur public (Volume I)
<p>L'état des résultats doit présenter une comparaison de la performance financière réelle de l'exercice avec celle prévue au budget. (paragraphe SP 1202.202)</p> <p>Les montants budgétés doivent être présentés dans le corps des états financiers ou fournis dans les notes ou tableaux complémentaires, conformément aux paragraphes SP 1202.202, .204 et .205, selon la même méthode de comptabilité, les mêmes principes comptables, le même périmètre d'activités et les mêmes classements que les montants réels. (paragraphe SP 1202.210)</p>	<p>[...] l'entité doit présenter une comparaison des montants budgétés dont elle est tenue publiquement responsable et des montants réels soit dans un état financier supplémentaire distinct, soit dans des colonnes supplémentaires dans les états financiers établis selon les normes IPSAS pour la période considérée. La comparaison des montants budgétés et des montants réels doit faire état des :</p> <p>a) [...] montants budgétés initiaux et des montants budgétés définitifs. (paragraphe 14 de la norme IPSAS 24)</p>

L'IPSASB exige que la comparaison des montants budgétés et des montants réels fasse état des montants budgétés initiaux et des montants budgétés définitifs.

Le CCSP estime que c'est le budget initialement approuvé qui devrait être présenté dans les états financiers⁴ puisqu'il s'agit du budget :

- que l'autorité compétente a examiné soigneusement et approuvé;
- à l'égard duquel l'entité est tenue de rendre compte.

La présentation de plus d'une colonne pour le budget dans l'état des résultats pourrait rendre la comparaison des montants réels et des montants budgétés plus complexe et nuire à la reddition de comptes.



Qu'est-ce que cette différence implique pour les activités de normalisation futures?

Le CCSP ne s'attend pas à ce que cette différence ait une incidence sur ses activités de normalisation futures, étant donné que :

- les exigences relatives à la présentation du budget du [chapitre SP 1202](#) seront maintenues;
- hormis la norme IPSAS 24, les normes IPSAS ne traitent normalement pas de l'incidence des éléments, opérations ou autres événements sur le budget.

Explication des différences significatives entre les montants budgétés et les montants réels

Manuel du secteur public	Manuel des Normes comptables internationales du secteur public (Volume I)
<p>Il n'y a aucune disposition à ce sujet dans le chapitre SP 1202.</p>	<p>[...] l'entité doit présenter une comparaison des montants budgétés dont elle est tenue publiquement responsable et des montants réels soit dans un état financier supplémentaire distinct, soit dans des colonnes supplémentaires dans les états financiers établis selon les normes IPSAS pour la période considérée. La comparaison des montants budgétés et des montants réels doit faire état de :</p> <p>[...] sous la forme d'informations fournies dans les notes complémentaires, une explication des différences significatives entre le budget dont l'entité est tenue publiquement responsable et les montants réels, à moins qu'une telle explication ne soit incluse dans d'autres documents publics publiés en parallèle avec les états financiers et qu'un renvoi à ces documents figure dans les notes complémentaires. (paragraphe 14 de la norme IPSAS 24)</p>

⁴ Il y a des exceptions à cette exigence.

Contrairement au CCSP, l'IPSASB exige que l'entité présente, sous la forme d'informations fournies dans les notes complémentaires, une explication des différences significatives entre les montants réels et le budget dont elle est tenue publiquement responsable, à moins qu'une telle explication ne soit incluse dans d'autres documents publics publiés en parallèle avec les états financiers.



Qu'est-ce que cette différence implique pour les activités de normalisation futures?

Le CCSP ne s'attend pas à ce que cette différence ait une incidence sur ses activités de normalisation futures, car de nombreuses entités ont choisi d'appliquer l'Énoncé de pratiques recommandées [PR-1](#), *Analyse des états financiers*, qui préconise la communication d'une analyse des écarts entre les montants réels et les montants budgétés.

Retraitement des montants réels ou des montants budgétés

Manuel du secteur public	Manuel des Normes comptables internationales du secteur public (Volume I)
<p>Si la méthode de comptabilité, les principes comptables, le périmètre d'activités ou les classements utilisés pour l'établissement du budget diffèrent de ceux utilisés pour la préparation des états financiers, les montants budgétés approuvés seront retraités, et les montants retraités seront désignés et présentés comme tels dans le corps même de l'état des résultats⁵. Le rapprochement entre les montants budgétés retraités et les montants budgétés approuvés dans le budget initial sera fourni dans une note ou un tableau complémentaire. Ce rapprochement doit être compréhensible et fondé sur des informations appropriées pour permettre aux utilisateurs de responsabiliser l'entité. (paragraphe SP 1202.212)</p>	<p>L'entité présente la comparaison entre les montants budgétés et les montants réels dans des colonnes supplémentaires dans les principaux états financiers uniquement lorsque les états financiers et le budget sont établis sur une base comparable. (paragraphe 21 de la norme IPSAS 24)</p> <p>Lorsque le budget et les états financiers ne sont pas préparés sur une base comparable, la comparaison des montants budgétés et des montants réels est présentée dans un état complémentaire distinct préparé sur une base comparable à celle du budget. (paragraphe 23 de la norme IPSAS 24)</p> <p>Le rapprochement [entre les montants réels établis sur une base comparable à celle du budget et les montants réels présentés dans les états financiers] doit être fourni dans l'état présentant la comparaison des montants budgétés et des montants réels ou dans les notes complémentaires. (paragraphe 47 de la norme IPSAS 24)</p>

⁵ Cette exigence s'applique aussi aux montants de l'état de l'actif financier net ou du passif financier net si l'entité choisit, par application du paragraphe .204, de présenter dans cet état la variation de l'actif financier net ou du passif financier net.

Si les montants budgétés et les montants réels ne sont pas établis de la même manière, le CCSP exige le retraitement des montants budgétés. Par contraste, l'IPSASB exige que les montants réels soient retraités selon une méthode conforme à celle suivant laquelle le budget a été établi.

Le CCSP est d'avis que, comme les montants réels sont audités, les utilisateurs peuvent leur accorder une certaine confiance. Il lui paraît donc plus approprié de retraiter les montants budgétés selon la méthode de comptabilité, les principes comptables, le périmètre d'activités et les classements utilisés pour l'établissement des états financiers.



Qu'est-ce que cette différence implique pour les activités de normalisation futures?

Le CCSP ne s'attend pas à ce que cette différence ait une incidence sur ses activités de normalisation futures, étant donné que :

- les exigences relatives à la présentation du budget du [chapitre SP 1202](#) seront maintenues;
- hormis la norme IPSAS 24, les normes IPSAS ne traitent normalement pas de l'incidence des éléments, opérations ou autres événements sur le budget.

Communication des cas de non-conformité aux autorisations financières

Contrairement à l'IPSASB, le CCSP exige que les états financiers fournissent des informations mettant en évidence les cas où l'entité a engagé des charges, dépensé, prélevé des revenus ou encore emprunté ou placé des sommes en dépassant les limites de ses autorisations financières.



Qu'est-ce que cette différence implique pour les activités de normalisation futures?

Le CCSP ne s'attend pas à ce que cette différence ait une incidence sur ses activités de normalisation futures, car les obligations d'information du [chapitre SP 1202](#) seront maintenues.



Personnes-ressources

Antonella Risi, CPA, CA
Directrice adjointe, Comptabilité du secteur public
Téléphone : 416-204-3484
Courriel : arisi@psabcanada.ca

Martha Jones Denning, CPA, CA
Directrice adjointe, Comptabilité du secteur public
Téléphone : 416-204-3288
Courriel : mjonesdenning@psabcanada.ca

Le processus suivi pour la traduction de ces extraits a été examiné par l'IFAC, et la traduction a été effectuée conformément au Policy Statement – Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants. La version approuvée du *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements* est celle qui est publiée en anglais par l'IFAC. L'IFAC décline toute responsabilité quant à l'exactitude et à l'exhaustivité de la traduction française, ou aux actions qui pourraient découler de son utilisation.

Texte anglais du *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements*

© 2022 IFAC. Tous droits réservés.

Texte français des extraits du *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements*

© 2023 IFAC. Tous droits réservés.

Titre original : *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements*

ISBN : 978-1-60815-491-3

© 2023 Normes d'information financière et de certification, Comptables professionnels agréés du Canada

Tous droits réservés. La présente 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.