



Conseil sur la comptabilité
dans le secteur public

Janvier 2021

En bref

Un aperçu clair et net de l'exposé-sondage du CCSP
Projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»

Le présent document résume les principales modifications proposées par le CCSP dans son exposé-sondage Projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers».

Objectifs du projet :	<p>Le CCSP se propose d'apporter des modifications à son cadre conceptuel et à son modèle d'information pour différentes raisons :</p> <ul style="list-style-type: none">• il est nécessaire pour un normalisateur de revoir périodiquement son cadre conceptuel pour s'assurer qu'il demeure pertinent;• les parties prenantes ont demandé au CCSP d'examiner le cadre conceptuel pour vérifier qu'il est bien ancré dans le contexte du secteur public et qu'il le reflète adéquatement;• étant donné que des problèmes au niveau des normes ont amené certaines parties prenantes à remettre en question les fondements de l'information financière du secteur public, le CCSP devait en confirmer le caractère approprié.
État d'avancement du projet :	<p>La dernière consultation est en cours.</p>
Prochaines étapes :	<p>Les commentaires reçus par le CCSP l'aideront à finaliser la révision du cadre conceptuel et du modèle d'information.</p>
Fin de la période de consultation :	<p>Le 12 mai 2021</p>
Pour répondre à l'exposé-sondage :	<p>Veillez faire parvenir vos commentaires en utilisant la plateforme Tribune.FRASCanada.ca ou en envoyant une lettre de commentaires.</p>

En bref

Un aperçu clair et net de l'exposé-sondage du CCSP

Projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»

Aperçu clair et net des propositions concernant le modèle d'information

Modèle d'information proposé	3
Pourquoi le CCSP estime-t-il que ce modèle est le bon pour les utilisateurs d'états financiers?	4
État de la situation financière	5
Qu'est-ce qui est nouveau?	6
État de l'actif financier net ou du passif financier net	7
Qu'est-ce qui est nouveau?	8
État des résultats	9
Qu'est-ce qui est nouveau?	9
État de l'évolution de l'actif net ou du passif net	10
État des flux de trésorerie	11
Autres modifications proposées	12
Qu'est-ce qui est nouveau?	12
Quand les propositions entreraient-elles en vigueur?	13
Incidence du modèle d'information proposé sur le Manuel du secteur public	14

En bref

Un aperçu clair et net de l'exposé-sondage du CCSP

Projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»

En quoi consiste le modèle d'information proposé?

Selon le modèle d'information proposé, les états financiers comprendraient :

- l'état de la situation financière;
- l'état de l'actif financier net ou du passif financier net;
- l'état des résultats;
- l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net;
- l'état des flux de trésorerie;
- les notes et tableaux complémentaires.

Modèle d'information proposé

- État de la situation financière
- **État de l'actif financier net ou du passif financier net (NOUVEAU)**
- État des résultats
- **État de l'évolution de l'actif net ou du passif net (NOUVEAU)**
- État des flux de trésorerie
- Notes et tableaux complémentaires

- Remplacerait le sous-total « actif financier net » ou « dette nette » qui se trouve actuellement dans l'état de la situation financière.
- Présenterait l'indicateur « actif financier net » ou « passif financier net » (actuellement appelé « dette nette »).
- L'état de la variation de la dette nette serait éliminé. Cependant, l'entité aurait l'option de présenter la variation de l'indicateur dans ce nouvel état.

- Les informations actuellement présentées dans l'état des gains et pertes de réévaluation seraient présentées dans cet état.
- Des précisions pourraient être incluses dans un état distinct ou un tableau si l'entité préfère présenter des informations sommaires dans l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net.

Le modèle d'information proposé s'appuie sur le modèle d'information existant, qui fait l'objet du chapitre SP 1201.

Les effets prévus du modèle d'information proposé sont :

- une compréhension accrue par les utilisateurs des états financiers et des indicateurs qu'ils contiennent;
- une amélioration des informations communiquées aux utilisateurs à des fins redditionnelles.

Pourquoi le CCSP estime-t-il que ce modèle est le bon pour les utilisateurs d'états financiers?

Le CCSP estime, après avoir procédé à une étude approfondie des avantages respectifs de plusieurs modèles d'information et des nombreux commentaires des parties prenantes sur les différents documents de consultation publiés, que le modèle d'information proposé est celui qui répond le mieux aux besoins des utilisateurs.

Ce modèle d'information convient aux utilisateurs d'états financiers pour de multiples raisons, dont les suivantes :

- Il favorise la compréhensibilité de la situation financière, car il ne comporte que des actifs et des passifs.
- Il exclut les caractéristiques à l'égard desquelles les parties prenantes avaient exprimé des réserves lors de consultations antérieures, à savoir :
 - la désignation des rentrées et des sorties de fonds reportées comme éléments constitutifs des états financiers;
 - une approche fondée sur la présentation de deux résultats ou d'autres éléments du résultat global dans l'état de l'excédent ou du déficit.
- Le modèle permettrait au CCSP de répondre aux questions qui ont été soulevées (comme le traitement comptable des obligations de prestation, du capital naturel et des dotations) tout en faisant en sorte que les informations communiquées reflètent la substance économique des éléments et des opérations et autres événements, de manière à améliorer la reddition de comptes.

Quels changements seraient apportés à l'état de la situation financière?

Il est proposé d'apporter quatre modifications clés à l'état de la situation financière, soit :

1. le déplacement de la dette nette ou de l'actif financier net en tant que sous-total dans un état distinct;
2. l'introduction de deux catégories de passifs : passifs financiers et passifs non financiers;
3. la restructuration de cet état;
4. l'ajout d'une nouvelle composante de l'actif net ou du passif net.



Pour voir à quoi ressemblerait le nouvel état de la situation financière, consultez notre [document de synthèse](#) sur l'exposé-sondage *Projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»*.

Dette nette

L'indicateur « dette nette » serait déplacé vers un état qui lui est propre, appelé l'« état de l'actif financier net ou du passif financier net », ce qui permettrait :

- de mettre l'indicateur en évidence dans un état distinct, plutôt que de le présenter comme un sous-total de l'état de la situation financière;
- au CCSP d'affiner le calcul de la dette nette pour s'assurer que cet indicateur conserve sa signification d'origine.

Passifs

Les passifs seraient divisés en deux catégories : passifs financiers et passifs non financiers. Ce changement éliminerait les passifs qui ne peuvent pas être réglés au moyen d'actifs financiers du calcul de l'indicateur « actif financier net » ou « passif financier net » et redonnerait à cet indicateur sa signification d'origine.

État restructuré

L'état de la situation financière serait clarifié en étant restructuré de manière à présenter le total de l'actif suivi du total du passif, ce qui permettrait de dégager l'actif net ou le passif net comme indicateur de la situation financière.

Nouvelle composante de l'actif net ou du passif net

Les « autres éléments cumulés » seraient ajoutés comme troisième composante de l'actif net ou du passif net. (Le modèle d'information figurant dans le chapitre SP 1201 comprend deux composantes de l'actif net ou du passif net, c'est-à-dire les excédents ou déficits cumulés liés aux activités et les gains et pertes de réévaluation cumulés.) Grâce à cette troisième composante, le CCSP pourra répondre aux besoins des utilisateurs à mesure qu'ils se présentent, et il sera possible de représenter avec transparence la substance économique d'opérations et autres événements à caractère unique, ce qui se traduira par une amélioration des informations présentées à des fins redditionnelles dans les états financiers.

Seul le CCSP pourrait désigner les revenus et les charges devant y être comptabilisés; il ne serait pas permis d'y inclure d'autres éléments que celui-ci n'aurait pas désignés à cette fin.

En bref

Un aperçu clair et net de l'exposé-sondage du CCSP

Projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»

Pour le moment, aucun type de revenus ou de charges ne serait désigné comme devant être comptabilisé dans cette composante. Toutefois, le CCSP pourrait se tourner vers celle-ci lorsqu'il établira le traitement comptable des dotations, du capital naturel et des ressources patrimoniales.



Qu'est-ce qui est nouveau?

Passifs financiers et passifs non financiers

La nécessité de s'assurer que l'indicateur « dette nette » ou « actif financier net » conserve sa signification d'origine a amené le CCSP à exiger l'établissement d'une distinction entre les passifs financiers et les passifs non financiers dans l'état de la situation financière.

Pourquoi?

Lorsqu'il a examiné le calcul de la dette nette, le CCSP a constaté qu'il lui fallait réviser ce calcul, celui-ci ne mesurant plus ce qu'il devait initialement mesurer : les besoins futurs de ressources financières.

Le CCSP avait d'ailleurs reçu des commentaires selon lesquels certains éléments devraient être exclus du calcul. À l'origine, on l'utilisait lorsque tous les passifs comptabilisés devaient être réglés au moyen d'actifs financiers. Il n'existait alors pas de passifs complexes, comme ceux associés de nos jours aux accords de partenariat public-privé. Le CCSP a jugé qu'il y avait lieu d'examiner si certains éléments aujourd'hui comptabilisés comme des passifs devaient être inclus ou non dans le calcul de l'indicateur « dette nette » ou « actif financier net ».

Il a conclu que la division des passifs en deux catégories était préférable au calcul proposé dans l'énoncé de principes. En effet, les commentaires reçus en réponse à l'énoncé de principes ont signalé que les exceptions mentionnées relativement au calcul portaient à confusion.

Quels sont les autres avantages de la division des passifs en deux catégories?

L'introduction de la catégorie des passifs financiers a donné au CCSP l'occasion d'examiner s'il y avait lieu de renommer la dette nette « passif financier net ». Cette expression avait été suggérée par diverses parties prenantes lors de discussions antérieures pour éviter la confusion avec d'autres concepts comme la dette contractée déduction faite du fonds d'amortissement. La catégorie des passifs financiers étant maintenant proposée, le CCSP se propose également de remplacer le terme « dette nette » par celui de « passif financier net ».

Nouvelle définition des actifs non financiers

La définition des actifs non financiers serait modifiée pour qu'il soit possible de déterminer catégoriquement où classer et présenter les éléments qui ne sont pas des actifs financiers, mais qui ne répondent pas non plus clairement à la définition d'actifs non financiers. Essentiellement, un actif non financier est un actif qui ne répond pas à la définition (inchangée) d'un actif financier.

En bref

Un aperçu clair et net de l'exposé-sondage du CCSP

Projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»

Qu'est-ce que l'état de l'actif financier net ou du passif financier net?

L'état de l'actif financier net ou du passif financier net (actuellement appelé « dette nette ») est nouveau. Il présenterait un calcul révisé de l'actif financier net ou du passif financier net.

Calcul révisé

Le calcul de cet indicateur correspondrait désormais aux **actifs financiers, déduction faite des passifs financiers**.

Ainsi, l'indicateur mesurerait maintenant ce qu'il était censé mesurer :

- On entend par « **situation d'actif financier net** » que l'entité dispose d'actifs financiers pour assurer la prestation des services dans l'avenir et régler ses passifs financiers futurs.
- On entend par « **situation de passif financier net** » que l'entité a besoin d'actifs financiers futurs pour régler des passifs financiers passés. Ses actifs financiers futurs sont, pour ainsi dire, hypothéqués, ce qui affecte sa capacité de financer ses activités, de fournir des services et de régler ses passifs financiers dans l'avenir.



Pour voir à quoi ressemblerait l'état de l'actif financier net ou du passif financier net, consultez notre [document de synthèse](#) sur l'exposé-sondage *Projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»*.

En bref

Un aperçu clair et net de l'exposé-sondage du CCSP

Projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»



Qu'est-ce qui est nouveau?

Calcul révisé

Le CCSP a révisé le calcul de l'indicateur en tenant compte des commentaires reçus en réponse à l'énoncé de principes, qui indiquaient que les exclusions proposées portaient à confusion.

Le CCSP exigerait qu'une explication de l'indicateur soit incluse dans l'état pour faciliter sa compréhension.

Présentation facultative

Dans l'énoncé de principes, le CCSP se proposait d'éliminer l'exigence relative à la présentation d'un état de la variation de la dette nette ou de l'actif financier net. La majorité des répondants ont appuyé la proposition, mais certains craignaient la perte d'informations importantes à des fins redditionnelles. Par conséquent, le CCSP a décidé que la présentation de la variation de l'actif financier net ou du passif financier net serait facultative. Si l'entité choisissait de présenter la variation de l'actif financier net ou du passif financier net, elle devrait le faire dans le nouvel état de l'actif financier net ou du passif financier net, pourvu que ces informations soient compréhensibles et utiles à des fins redditionnelles.

Le fait de présenter toutes les informations sur l'indicateur dans le même état, c'est-à-dire l'état de l'actif financier net ou du passif financier net, pourrait favoriser sa compréhension et permettre de le décrire de façon plus complète.

À noter : L'un des principaux éléments de rapprochement dans l'état de la variation de la dette nette existant est la comparaison des dépenses en immobilisations réelles de l'exercice avec celles prévues au budget. Le CCSP se propose de conserver cette exigence (la comparaison serait présentée soit dans les notes complémentaires, soit dans l'état en tant qu'élément explicatif), car de nombreuses entités du secteur public détiennent d'importantes immobilisations corporelles.

En bref

Un aperçu clair et net de l'exposé-sondage du CCSP

Projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»

Y aurait-il des changements dans l'état des résultats?

L'état des résultats serait essentiellement inchangé.

Les revenus seraient présentés par grands types et les charges par fonctions.

La présentation de la comparaison entre la performance réelle et celle prévue au budget serait conservée, car il s'agit d'un élément fondamental du cycle de reddition de comptes.

L'excédent ou le déficit correspond à la différence entre les revenus et les charges comptabilisés dans l'état des résultats.



Qu'est-ce qui est nouveau?

Présentation clarifiée des revenus et des charges

Les exigences actuelles selon lesquelles les états financiers doivent indiquer les montants bruts des revenus et des charges ont entraîné une certaine confusion. Les éclaircissements du CCSP consisteraient à préciser que l'entité doit indiquer les montants bruts des revenus et des charges dans le corps des états financiers, sauf disposition contraire d'une autre norme.

Qu'est-ce que l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net?

L'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net est nouveau. Il ferait le rapprochement entre les soldes d'ouverture et de clôture de chaque composante de l'actif net ou du passif net.

L'objectif de cet état est de montrer clairement quels sont les revenus et les charges comptabilisés dans l'excédent ou le déficit et quels sont ceux comptabilisés directement dans une composante de l'actif net ou du passif net (c'est-à-dire les gains et pertes de réévaluation cumulés et les autres éléments cumulés).

La présentation d'un état de l'évolution de l'actif net ou du passif net n'empêcherait pas l'entité de présenter aussi un état ou un tableau détaillé pour étayer les informations sommaires concernant l'une ou l'autre des composantes si le détail des variations de cette composante pour la période est trop complexe pour figurer dans le nouvel état.

La composante « gains et pertes de réévaluation cumulés » de l'actif net ou du passif net serait-elle la même que dans le modèle d'information existant?

Oui, mais lorsqu'il élaborera des normes dans l'avenir, le CCSP pourrait autoriser la comptabilisation d'autres gains et pertes de réévaluation non réalisés dans cette composante.



Pour voir à quoi ressemblerait l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net, consultez notre [document de synthèse](#) sur l'exposé-sondage *Projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»*.

En bref

Un aperçu clair et net de l'exposé-sondage du CCSP

Projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»

Quels changements seraient apportés à l'état des flux de trésorerie?

La principale modification apportée à l'état des flux de trésorerie serait la présentation isolée des activités de financement.

Le fait 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, permet de déterminer si l'ensemble des autres activités de l'entité ont donné lieu ou non à une insuffisance de trésorerie devant être comblée par les activités de financement. Il s'agit d'un indice important de la viabilité de l'entité.



Pour voir à quoi ressemblerait le nouvel état des flux de trésorerie, consultez notre [document de synthèse](#) sur l'exposé-sondage *Projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»*.

Quelles autres modifications sont proposées?

De nouvelles exigences relatives au budget sont aussi proposées.

Ces nouvelles exigences relatives au budget prévoiraient ce qui suit :

1. Pour que la comparaison entre les montants réels et budgétés soit compréhensible, les montants budgétés devraient être présentés dans les états financiers selon la même méthode de comptabilité, les mêmes principes comptables, le même périmètre d'activités et les mêmes classements que les montants réels.
2. Si aucun budget n'est préparé ou approuvé, ce fait devrait être mentionné dans le corps des états financiers. Puisque le budget est un élément primordial du cycle de reddition de comptes, il importe d'indiquer les situations dans lesquelles aucun budget n'est préparé ou approuvé.
3. Il existe deux situations dans lesquelles l'entité pourrait présenter un budget modifié approuvé, qui se produisent lorsque les utilisateurs principaux sont à l'origine d'un changement dans la gouvernance. Puisque l'objectif des états financiers est la reddition de comptes aux utilisateurs principaux, lorsque ceux-ci décident de changer leurs représentants et le mandat qui leur est confié, le recours à un budget modifié approuvé peut être approprié.



Qu'est-ce qui est nouveau?

Clarification des exigences relatives au budget

Le CCSP a clarifié les exigences relatives au budget en fonction des commentaires reçus en réponse à l'énoncé de principes, notamment en ce qui concerne les situations dans lesquelles l'entité pourrait présenter un budget modifié et ce qui devrait être indiqué lorsqu'aucun budget n'est préparé ou approuvé.

En bref

Un aperçu clair et net de l'exposé-sondage du CCSP

Projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»

Quand les propositions entreraient-elles en vigueur?

Le nouveau chapitre s'appliquerait pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2024.

Lors du choix de la période de transition, le CCSP a indiqué que, comme ses propositions ne concernent que la présentation, elles devraient être plus simples à mettre en œuvre que des changements touchant la comptabilisation et la mesure.

Il veut donc savoir si la période de transition proposée de 18 mois (à compter de l'inclusion du chapitre dans le Manuel du secteur public) laisserait suffisamment de temps aux entités pour effectuer les mises à jour nécessaires de leurs systèmes, recueillir les informations requises aux fins du retraitement des données comparatives et résoudre toute difficulté sur le plan opérationnel.

Quelle incidence aurait le modèle d'information proposé sur le Manuel du secteur public?

Une série de modifications corrélatives seraient apportées à divers chapitres du Manuel du secteur public pour assurer leur cohérence avec le modèle d'information proposé.

Les modifications corrélatives proposées comprennent :

- 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'ajout de nouvelles dates d'entrée en vigueur et dispositions transitoires, liées aux modifications proposées.

Pour de plus amples renseignements, consultez [l'exposé-sondage Modifications corrélatives au projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»](#).

Le CCSP prévoit de publier la version définitive des modifications après la finalisation du modèle d'information révisé. Les modifications proposées entreraient en vigueur au même moment que le modèle d'information révisé (c'est-à-dire pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2024).

En bref

Un aperçu clair et net de l'exposé-sondage du CCSP

Projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»

Prochaines étapes

La date limite de réception
des commentaires est
le 12 mai 2021.

Pour répondre aux propositions

Consultez l'[exposé-sondage](#) *Projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»* et les documents connexes.

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

Votre opinion nous tient à cœur, et nous accueillerons avec grand intérêt vos commentaires.

Personnes-ressources

Antonella Risi, CPA, CA

Directrice de projets, Conseil sur la comptabilité dans le secteur public

Téléphone : +1 416 204 3484

Courriel : arisi@psabcanada.ca

Martha Jones Denning, CPA, CA

Directrice de projets, Conseil sur la comptabilité dans le secteur public

Téléphone : +1 416 204 3288

Courriel : mjonesdenning@psabcanada.ca