



Conseil sur la comptabilité  
dans le secteur public

**Texte détaillé des  
modifications proposées  
dans l'exposé-sondage  
*Modifications corrélatives  
au projet de chapitre SP 1202,  
«Présentation des états  
financiers»***

**Janvier 2021**

## Introduction

Le présent document contient le texte intégral de toutes les modifications qu'il est proposé d'apporter au Manuel de comptabilité pour le secteur public (Manuel du secteur public) dans l'exposé-sondage *Modifications corrélatives au projet de chapitre SP 1202, «Présentation des états financiers»*.

L'exposé-sondage présente une version consolidée des modifications exposées ici en détail.

Les répondants à l'exposé-sondage peuvent faire référence au texte détaillé du présent document si cela leur permet de formuler plus clairement leurs préoccupations ou suggestions en vue de l'amélioration des propositions contenues dans l'exposé-sondage.

## Table des matières

MODIFICATIONS CORRÉLATIVES AU PROJET DE CHAPITRE SP 1202, «PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS».....	3
Retrait de la norme existante sur la présentation des états financiers .....	3
Remplacement des renvois au chapitre SP 1201 .....	3
Prise en considération des différentes composantes de l'actif net ou du passif net.....	7
Remplacement des mentions de la dette nette et de la variation de la dette nette .....	10
Remplacement des mentions de l'état des gains et pertes de réévaluation.....	12
Introduction des actifs d'instruments financiers et des passifs d'instruments financiers .....	22
Distinction des passifs financiers et des passifs non financiers.....	45
Autres modifications .....	51
Modification des dates d'entrée en vigueur et dispositions transitoires .....	52

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

Le Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public (Manuel du secteur public) serait modifié de la façon indiquée dans le présent document. Les ajouts sont soulignés et les suppressions sont barrées.

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

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

### **Remplacement des renvois au chapitre SP 1201**

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

- Chapitre SP 1150, PRINCIPES COMPTABLES GÉNÉRALEMENT RECONNUS
  - .03 Les définitions suivantes ont été adoptées pour l'application du présent chapitre :  
[...]
  - c) **Sources premières des PCGR**, par ordre d'autorité décroissant :
    - i) les normes énoncées dans les chapitres SP ~~4204~~1202 à SP 3510;
    - ii) les notes d'orientation du secteur public;
    - iii) les annexes et les illustrations des prises de position décrites aux sous-alinéas i) et ii) ci-dessus.
- Chapitre SP 2400, ÉVÉNEMENTS POSTÉRIEURS À LA DATE DES ÉTATS FINANCIERS
  - .09A La date de mise au point définitive des états financiers est celle à laquelle les conditions suivantes sont remplies :
    - a) un jeu complet d'états financiers, y compris toutes les notes complémentaires requises, a été préparé (voir le chapitre SP ~~4204~~1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS);
- Chapitre SP 2500, CONSOLIDATION — PRINCIPES FONDAMENTAUX
  - .11 Le chapitre SP ~~4204~~1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, exige que les charges de l'exercice soient présentées dans l'état des résultats par fonctions ou par grands programmes. La présentation par fonctions ou par grands programmes est recommandée parce

qu'elle permet aux utilisateurs de connaître les fins pour lesquelles les biens et les services ont été acquis ou consommés et les aide à apprécier l'attribution des ressources aux différentes fonctions ou différents programmes du gouvernement.

[...]

- .14 Le chapitre SP ~~4204~~1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, exige que les charges de l'exercice soient présentées selon leur objet dans les notes complémentaires. La présentation d'informations sur l'objet des charges a pour but de fournir des informations qui sont utiles pour l'évaluation de l'incidence économique des dépenses engagées par le gouvernement pour acquérir ou consommer divers types de ressources. Aux fins de la préparation de ces informations, les charges reflètent les ressources acquises par le SAP à l'origine de l'opération, comme les salaires du personnel, les biens et services et les immobilisations corporelles.

[...]

- .18 Le gouvernement est tenu de présenter les immobilisations corporelles en conformité avec le chapitre SP ~~4204~~1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS. Selon ces normes, le gouvernement est tenu de présenter la valeur comptable nette de ses immobilisations corporelles à titre d'actifs non financiers dans l'état de la situation financière. La consommation d'immobilisations corporelles doit être constatée à titre de charge dans l'état des résultats du gouvernement. Ainsi, dans les états financiers du gouvernement, il faut procéder à des ajustements pour assurer que les actifs sont présentés au coût historique pour l'entité économique délimitée par le périmètre comptable, de la manière suivante :

[...]

- Chapitre SP 3060, PARTICIPATIONS DANS DES PARTENARIATS

- .50 Conformément au chapitre SP ~~4204~~1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, l'entité du secteur public présente les immobilisations corporelles à titre d'actifs dans l'état de la situation financière. Le chapitre SP 3150, IMMOBILISATIONS CORPORELLES, explique en quoi consiste la comptabilisation des immobilisations corporelles des entités du secteur public.

- Chapitre SP 3230, DETTE À LONG TERME

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

futurs font l'objet du chapitre SP 3255, AVANTAGES POSTÉRIEURS À L'EMPLOI, CONGÉS RÉMUNÉRÉS ET PRESTATIONS DE CESSATION D'EMPLOI.

- Chapitre SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS

.003 Le présent chapitre ne s'applique pas aux éléments suivants :

[...]

- b) les stocks ou les actifs destinés à la vente qui répondent aux critères définis au paragraphe ~~.055060~~ du chapitre SP ~~42041202~~, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS;

[...]

A57 Le paragraphe SP 3450.090 requiert que soit indiqué le montant qui représente le mieux l'exposition maximum du gouvernement au risque de crédit. Pour un actif financier, il s'agit généralement de la valeur brute comptable, nette de :

- a) tout montant compensé conformément au paragraphe SP 3450.059;
- b) toute perte de valeur ou toute variation des provisions pour moins-value comptabilisée conformément au paragraphe ~~.053062~~ du chapitre SP ~~42041202~~, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, au chapitre SP 3041, PLACEMENTS DE PORTEFEUILLE, et au chapitre SP 3050, PRÊTS.

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

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

Chapitre	Application générale	Application aux OSBLSP, dont les opérations ou la situation sont visées par le chapitre	Application limitée ou aucune application aux OSBLSP
SP <del>1201</del> <u>1202</u> , PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS	X <sup>3</sup>		

- NOTE D'ORIENTATION DU SECTEUR PUBLIC NOSP-2, «Immobilisations corporelles louées»
  - ~~31 — La présente note d'orientation s'applique aux Administrations locales qui ont adopté le chapitre SP 1201, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS.~~
- NOSP-4, «Fonds et réserves»
  - 6 La présentation distincte, dans les états financiers, des fonds et des réserves qui ne sont pas constitués d'actifs serait incompatible avec les exigences des chapitres SP ~~1201~~1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, et SP 3100, ACTIFS ET REVENUS AFFECTÉS.
  - ~~12 — La présente note d'orientation s'applique aux Administrations locales qui ont adopté le chapitre SP 1201, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS.~~
- NOSP-5, «Opérations de cession-bail»
  - 2 La note d'orientation s'applique aux états financiers des gouvernements visés par le chapitre SP ~~1201~~1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS.
  - [...]
  - 8 L'approche par composantes est conforme au ~~fondement conceptuel du chapitre SP 1202~~1204, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, selon lequel seuls les montants répondant aux définitions d'actifs ou de passifs énoncées dans le ~~chapitre 8 du Cadre conceptuel~~chapitre SP 1000, FONDEMENTS CONCEPTUELS DES ÉTATS FINANCIERS, sont présentés dans l'état de la situation financière (c'est-à-dire que les montants découlant des opérations de cession-bail ne peuvent être reportés puisqu'ils ne répondent pas à ces définitions).
  - [...]
  - ~~56 — La présente note d'orientation s'applique aux Administrations locales qui ont adopté le chapitre SP 1201, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS.~~

Le paragraphe 31 de la NOSP-2, «Immobilisations corporelles louées», le paragraphe 12 de la NOSP-4, «Fonds et réserves», et le paragraphe 56 de la NOSP-5, «Opérations de cession-bail», seraient supprimés parce qu'ils sont caducs. Les dispositions transitoires énoncées dans ces paragraphes datent de l'époque où les gouvernements locaux appliquaient pour la première fois le modèle de la comptabilité d'exercice

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

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

~~4. Voir le paragraphe .077 du chapitre SP 1200, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS.~~

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

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

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

[...]

- b) Application rétroactive sans retraitement des états financiers des exercices antérieurs. La nouvelle méthode comptable est appliquée aux événements et opérations à compter de la date à laquelle ils se sont produits et un ajustement cumulatif représentant l'effet de la modification de méthode comptable sur les exercices antérieurs vient modifier les états financiers du dernier exercice. L'ajustement cumulatif prend la forme soit d'un élément des résultats des activités soit d'un ajustement du solde d'ouverture de



l'excédent ou du déficit accumulé ou de toute composante pertinente de l'actif net ou du passif net.

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

[...]

- .15 Dans certaines situations, même si l'effet cumulatif total d'une modification de méthode comptable sur les exercices antérieurs est déterminable, l'effet de cette modification sur des exercices antérieurs particuliers ne peut, lui, être déterminé au prix d'un effort raisonnable. Dans de tels cas, l'effet rétroactif de la modification de méthode comptable fait l'objet d'un ajustement cumulatif du solde d'ouverture de l'excédent ou du déficit accumulé ou de toute autre composante pertinente de l'actif net ou du passif net de l'exercice au cours duquel la modification a eu lieu.

[...]

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

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

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

passif net autre que l'excédent ou le déficit accumulé est, en totalité ou en partie, encore comptabilisé ou non dans les gains et pertes de réévaluation cumulés ou dans les autres éléments cumulés au début de l'exercice.

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

[...]

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

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

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

[...]

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

[...]

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

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

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

- Chapitre SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS

- A69 Pour déterminer ce qu'est un changement raisonnablement possible de la variable de risque pertinente, le gouvernement doit tenir compte des facteurs suivants :

- a) les environnements économiques dans lesquels il exerce ses activités. Un changement raisonnablement possible ne doit pas correspondre à une hypothèse très faible, à l'hypothèse la plus défavorable possible ou à une simulation de crise. En outre, si le taux de changement de la variable de risque sous-jacente est stable, le gouvernement n'a pas à modifier le changement raisonnablement possible retenu pour cette variable de risque. Par exemple, les taux d'intérêt sont de 5 %, et le gouvernement détermine qu'une fluctuation de cette variable de  $\pm 50$  points de base est raisonnablement possible. Le gouvernement indique alors l'effet sur l'excédent ou le déficit de l'exercice lié à ses activités et sur ~~la dette nette~~ l'actif financier net ou le passif financier net d'un passage des taux d'intérêt à 4,5 % ou à 5,5 %. À l'exercice suivant, les taux d'intérêt sont passés à 5,5 %. Le gouvernement continue à penser qu'ils peuvent fluctuer de  $\pm 50$  points de base (c'est-à-dire que leur taux de changement est stable). Il indique alors l'effet sur l'excédent ou le déficit de l'exercice lié à ses activités et sur ~~la dette nette~~ l'actif financier net ou le passif financier net d'un passage des taux d'intérêt à 5 % ou à 6 %. Le gouvernement n'est pas tenu de revoir son estimation selon laquelle les

taux d'intérêt peuvent raisonnablement fluctuer de  $\pm 50$  points de base, à moins de disposer de preuves démontrant qu'ils sont devenus sensiblement plus volatils;

- NOSP-5, «Opérations de cession-bail»

## **ANNEXE B**

### **EXEMPLES**

[...]

L'utilisateur des exemples est invité à tenir compte de ce qui suit :

[...]

- c) Dans l'état de la situation financière, l'incidence sur l'excédent ou le déficit accumulé peut différer de l'incidence sur l'actif financier net ou le passif financier net~~la dette nette~~.

Autres modifications corrélatives connexes à apporter :

- NOSP-4, «Fonds et réserves»

- 9 Le paragraphe ~~040,044~~ du chapitre SP ~~1201~~1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, précise que l'état de la situation financière ~~présente la dette nette et l'excédent ou le déficit accumulé comme étant les deux indicateurs qui, pris ensemble, expliquent la situation financière à la date des états financiers. L'excédent ou le déficit accumulé constitue le montant résiduel dégagé dans l'état de la situation financière, rend compte de l'actif net ou du passif net comme indicateur de la situation financière nette. La situation financière nette d'une entité est un montant résiduel qui correspond à la différence entre ses actifs et ses passifs.~~

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

- .34 *Lorsque l'exercice a été marqué par la correction d'une erreur commise dans les états financiers d'exercices antérieurs, les informations suivantes doivent être fournies :*
- a) *une description de l'erreur;*
  - b) *l'incidence de la correction de l'erreur sur les états financiers de l'exercice considéré et des exercices antérieurs;*
  - c) *l'indication du fait que les états financiers des exercices antérieurs ont été redressés.*  
[SEPT. 1997]

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

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

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

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

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

- Chapitre SP 2500, CONSOLIDATION — PRINCIPES FONDAMENTAUX
  - .07 Les étapes fondamentales de la consolidation exigée par application du paragraphe SP 2500.06 sont les suivantes :  
[...]
    - c) les revenus et les charges des SAP, ajustés conformément à l'alinéa a), sont additionnés et les montants consolidés de l'exercice considéré et de l'exercice précédent sont présentés dans l'état consolidé des résultats et dans l'état consolidé ~~des gains et pertes de réévaluation~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net;
- Chapitre SP 2510, CONSOLIDATION — AUTRES ASPECTS
  - .06 Lors de l'application de la méthode de la consolidation proportionnelle, le gouvernement constate :  
[...]
    - c) sa quote-part des revenus, des charges et des résultats des activités du SAP, ajustés conformément à l'alinéa a). L'état consolidé des résultats et l'état consolidé ~~des gains et pertes de réévaluation~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net du gouvernement intègrent ces éléments ligne par ligne, après élimination de la quote-part du gouvernement dans les opérations réciproques conformément aux paragraphes .08 à .18 du chapitre SP 2500, CONSOLIDATION — PRINCIPES FONDAMENTAUX.  
[...]
  - .43 Dans la plupart des cas, la transformation d'un SAP en entreprise publique n'est pas un fait observable. Le changement peut survenir au fil du temps et, par conséquent, la plupart des gouvernements n'évaluent le statut de leurs organismes publics qu'à la fin de l'exercice, lors de l'établissement des états financiers. Dans ce cas, il est acceptable que le gouvernement comptabilise l'organisme comme une entreprise publique pour la durée entière de l'exercice au

cours duquel le changement de statut est constaté. Toutefois, lorsque le changement découle d'un fait observable, le gouvernement applique à l'organisme, au cours de l'exercice, la consolidation et la méthode modifiée de la comptabilisation à la valeur de consolidation, selon ce qui est approprié, en conformité avec le paragraphe SP 2510.42. De même, lorsque le gouvernement crée une entreprise publique au cours de l'exercice, en utilisant les ressources existantes d'un SAP, l'état consolidé des résultats et l'état consolidé ~~des gains et pertes de réévaluation~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net ne présentent le revenu tiré de l'entreprise publique et les autres éléments du résultat étendu de celle-ci qu'à compter de la date de sa création.

- Chapitre SP 3070, PARTICIPATIONS DANS DES ENTREPRISES PUBLIQUES

.69 *Lorsque le gouvernement acquiert une entreprise publique, il doit fournir les informations suivantes :*

[...]

b) *la date d'acquisition et la période couverte par les résultats de l'entreprise publique acquise qui sont inclus dans l'état consolidé des résultats et dans l'état consolidé ~~des gains et pertes de réévaluation~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net;*

[...]

e) *une description de la nature du surpris, la méthode utilisée pour en déterminer la durée de vie utile et la méthode d'amortissement adoptée. [AVRIL 2012AVRIL 2024]*

- Chapitre SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS (titre précédant le paragraphe .076, «État des gains et pertes de réévaluation»)

État ~~des gains et pertes de réévaluation~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net

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

- Chapitre SP 2500, CONSOLIDATION — PRINCIPES FONDAMENTAUX

.16A Les gains ou pertes d'exploitation découlant de ventes ou de transferts réciproques d'actifs d'instruments financiers et de passifs d'instruments financiers classés dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur doivent être éliminés. Lorsque l'instrument connexe continue d'être détenu au sein de l'entité consolidée, il faut procéder à un ajustement pour éliminer le gain (ou la perte), puisqu'il n'a pas été réalisé. Pour ce faire, le gain (ou la perte) doit être reclassé de l'état consolidé des résultats à l'état consolidé ~~des~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net, dans la composante gains et pertes de réévaluation cumulés.

- Chapitre SP 2510, CONSOLIDATION — AUTRES ASPECTS

.42 Lorsque la nature d'un SAP change de telle sorte qu'il répond à la définition d'une entreprise publique, l'organisme est comptabilisé comme une entreprise publique selon la méthode modifiée de la comptabilisation à la valeur de consolidation, conformément au chapitre SP 1300, PÉRIMÈTRE COMPTABLE DU GOUVERNEMENT. En conséquence :

[...]

- b) les revenus et les charges propres à l'organisme sont combinés avec ceux des autres SAP et constatés dans l'état consolidé des résultats et dans l'état consolidé ~~des~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net, dans la composante gains et pertes de réévaluation cumulés jusqu'à la date du changement de statut de l'organisme. À compter de cette date, le résultat net et les autres éléments du résultat étendu de l'entreprise publique sont comptabilisés conformément à la méthode modifiée de la comptabilisation à la valeur de consolidation.

- Chapitre SP 2601, CONVERSION DES DEVISES

.08 L'état des résultats présente les revenus et les charges libellés en devises à un cours qui se rapproche du cours du change à la date de l'opération. Par conséquent, jusqu'à ce qu'un instrument financier classé dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur soit décomptabilisé, les gains ou pertes découlant de la réévaluation sont comptabilisés dans l'état ~~des~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net, dans la composante gains et pertes de réévaluation cumulés<sup>1</sup>.

[...]

.18 *Un gain ou une perte de change qui se produit avant le règlement est comptabilisé dans l'état ~~des~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net, dans la composante gains et pertes de réévaluation cumulés. [1<sup>er</sup> AVRIL 2019 \*AVRIL 2024]*<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> Il est proposé, dans l'exposé-sondage Instruments financiers : Modifications de portée limitée visant les gains et pertes de change, de modifier le paragraphe SP 2601.08 comme suit :

L'état des résultats présente les revenus et les charges libellés en devises à un cours qui se rapproche du cours du change à la date de l'opération ainsi que les gains et pertes de change comptabilisés par application du choix décrit au paragraphe SP 2601.19A. Par conséquent, jusqu'à ce qu'un instrument financier classé dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur soit décomptabilisé, les gains ou pertes découlant de la réévaluation sont comptabilisés dans l'état des gains et pertes de réévaluation, sauf lorsque le gouvernement fait le choix prévu au paragraphe .19A du chapitre SP 2601.

Le projet de chapitre SP 1202 n'entraînerait aucune autre modification corrélative au texte qu'il est proposé de modifier dans l'exposé-sondage sur les instruments financiers.

<sup>2</sup> Il est proposé, dans l'exposé-sondage Instruments financiers : Modifications de portée limitée visant les gains et pertes de change, de modifier le paragraphe SP 2601.18 comme suit : «Sauf lorsque le gouvernement fait le choix prévu au paragraphe .19A du chapitre SP 2601, Un gain ou une perte de change qui se produit avant le règlement est comptabilisé dans l'état des gains et pertes de réévaluation. [1<sup>er</sup> AVRIL 2022\*9 \*]». Le projet de chapitre SP 1202 n'entraînerait aucune autre modification corrélative au texte qu'il est proposé de modifier dans l'exposé-sondage sur les instruments financiers, hormis le fait que, dans les crochets, 2022 serait remplacé par 2024.

[...]

.22 *Le gouvernement doit indiquer les gains et pertes de change comptabilisés dans l'état des résultats et ceux comptabilisés dans l'état ~~des~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net, dans la composante gains et pertes de réévaluation cumulés.* [~~1<sup>er</sup> AVRIL 2019~~ \*AVRIL 2024]

- Chapitre SP 3041, PLACEMENTS DE PORTEFEUILLE

.07 *Lorsqu'un placement de portefeuille subit une moins-value durable, sa valeur comptable doit être réduite pour tenir compte de cette moins-value. La réduction doit être prise en compte dans l'état des résultats. Dans le cas d'un élément classé dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur, l'annulation de toute réévaluation nette doit être présentée dans l'état ~~des~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net, dans la composante gains et pertes de réévaluation cumulés.* [AVRIL 2012 \*AVRIL 2024]

- Chapitre SP 3070, PARTICIPATIONS DANS DES ENTREPRISES PUBLIQUES

.08A *La quote-part du gouvernement dans les autres éléments du résultat étendu de l'entreprise publique est présentée dans l'état ~~des~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net, dans la composante gains et pertes de réévaluation cumulés.*

[...]

.58A *Les autres éléments du résultat étendu découlant des participations dans des entreprises publiques doivent être présentés séparément dans l'état consolidé ~~des~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net, dans la composante gains et pertes de réévaluation cumulés.* [AVRIL 2012 \*AVRIL 2024]

[...]

.59 *Le lien entre les revenus présentés et les participations dont proviennent ces revenus est un élément important pour l'évaluation du revenu tiré des participations détenues dans des entreprises publiques. Pour cette raison, les participations dans des entreprises publiques figurant dans l'état consolidé de la situation financière, les revenus tirés des participations dans ces entreprises figurant dans l'état consolidé des résultats, et les autres éléments du résultat étendu présentés dans l'état consolidé ~~des~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net, dans la composante gains et pertes de réévaluation cumulés sont présentés sous des postes distincts.*

- Chapitre SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS

.052 *Le gouvernement présente les gains et pertes de réévaluation distinctement des revenus et des charges qui n'en sont pas. Cette présentation distincte résulte de la comptabilisation des gains*



et pertes de réévaluation dans l'état ~~des~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net, dans la composante gains et pertes de la réévaluation cumulés<sup>3</sup>.

- .053 *Une variation de la juste valeur d'un instrument financier classé dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur doit être comptabilisée dans l'état ~~des~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net, dans la composante gains et pertes de réévaluation cumulés à titre de gain ou perte de réévaluation, jusqu'à ce que l'instrument financier soit décomptabilisé. [4<sup>er</sup>-AVRIL 2019 \*AVRIL 2024]<sup>4</sup>*

[...]

- .055 La présentation séparée des gains et pertes de réévaluation permet d'établir une distinction entre les variations de la valeur comptable des instruments financiers qui découlent de l'évaluation à la juste valeur et les revenus et charges présentés dans l'état des résultats. L'état des résultats montre la mesure dans laquelle les revenus de l'exercice ont permis de régler les charges engagées. Les gains et pertes de réévaluation attribuables aux instruments financiers classés dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur n'influent pas sur cette évaluation, car ils sont comptabilisés dans l'état ~~des~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net, dans la composante gains et pertes de réévaluation cumulés<sup>5</sup>. ~~Pris ensemble, ces deux états rendent compte de l'évolution du passif net (ou de l'actif net) du gouvernement au cours de l'exercice.~~

<sup>3</sup> Il est proposé, dans l'exposé-sondage Instruments financiers : Modifications de portée limitée visant les gains et pertes de change, de modifier le paragraphe SP3450.052 comme suit :

Le gouvernement présente les gains et pertes de réévaluation distinctement des revenus et des charges qui n'en sont pas. Cette présentation distincte est accomplie par le fait que les résultats de la comptabilisation des gains et pertes de réévaluation sont comptabilisés dans l'état des gains et pertes de réévaluation.

Le projet de chapitre SP 1202 n'entraînerait aucune autre modification corrélative au texte qu'il est proposé de modifier dans l'exposé-sondage sur les instruments financiers.

<sup>4</sup> Il est proposé, dans l'exposé-sondage Instruments financiers : Modifications de portée limitée visant les gains et pertes de change, de modifier le paragraphe SP3450.053 comme suit :

Sauf en ce qui concerne la composante gain ou perte de change de la variation de la juste valeur lorsque le gouvernement fait le choix prévu au paragraphe .19A du chapitre SP 2601, CONVERSION DES DEVICES, Une variation de la juste valeur d'un instrument financier classé dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur doit être comptabilisée dans l'état des gains et pertes de réévaluation à titre de gain ou perte de réévaluation jusqu'à ce que l'instrument financier soit décomptabilisé. [1<sup>er</sup> AVRIL 2022<sup>19</sup> \*]

Le projet de chapitre SP 1202 n'entraînerait aucune autre modification corrélative au texte qu'il est proposé de modifier dans l'exposé-sondage sur les instruments financiers, hormis le fait que, dans les crochets, 2022 serait remplacé par 2024.

<sup>5</sup> Il est proposé, dans l'exposé-sondage Instruments financiers : Modifications de portée limitée visant les gains et pertes de change, de modifier le paragraphe SP 3450.055 comme suit :

La présentation séparée des gains et pertes de réévaluation, sauf lorsque le gouvernement fait le choix prévu au paragraphe .19A du chapitre SP 2601, CONVERSION DES DEVICES, permet d'établir une distinction entre les variations de la valeur comptable des instruments financiers qui découlent de l'évaluation à la juste valeur et les revenus et charges présentés dans l'état des résultats. L'état des résultats montre la mesure dans laquelle les revenus de l'exercice ont permis de régler les charges engagées. Les gains et pertes de réévaluation attribuables aux instruments financiers classés dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur n'influent pas sur cette évaluation, car ils sont comptabilisés dans l'état des gains et pertes de réévaluation. Pris ensemble, ces deux états rendent compte de l'évolution du passif net (ou de l'actif net) du gouvernement au cours de l'exercice.

Le projet de chapitre SP 1202 n'entraînerait aucune autre modification corrélative au texte qu'il est proposé de modifier dans l'exposé-sondage sur les instruments financiers.

[...]

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

[...]

- c) pour les évaluations de la juste valeur au niveau 3 de la hiérarchie, un rapprochement entre les soldes d'ouverture et de clôture, présentant séparément les changements intervenus pendant l'exercice qui sont attribuables aux éléments suivants :
  - i) le total des gains ou des pertes comptabilisés dans l'état ~~des~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net, dans la composante gains et pertes de réévaluation cumulés<sup>6</sup>,

[...]

A46 Dans l'exercice au cours duquel il décomptabilise des instruments financiers classés dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur pour lesquels des gains et pertes de réévaluation avaient été comptabilisés dans des exercices antérieurs, le gouvernement inscrit un ajustement afin de contrepasser le cumul des gains ou des pertes de réévaluation dans l'état ~~des~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net, dans la composante gains et pertes de réévaluation cumulés.

Il est proposé, dans l'*exposé-sondage Instruments financiers : Modifications de portée limitée visant les gains et pertes de change*, de modifier la définition de «gains et pertes de réévaluation» qui se trouve à l'alinéa SP 2601.03 h) et dans le glossaire du chapitre SP 3450. Si le CCSP approuve ces modifications de portée limitée, il est proposé, dans l'exposé-sondage sur le projet de chapitre SP 1202, de modifier la définition comme suit :

.03 Les définitions suivantes ont été adoptées pour l'application du présent chapitre :

[...]

---

<sup>6</sup> Il est proposé, dans l'*exposé-sondage Instruments financiers : Modifications de portée limitée visant les gains et pertes de change*, de modifier le paragraphe SP 3450.082 comme suit :

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

[...]

- c) pour les évaluations de la juste valeur au niveau 3 de la hiérarchie, un rapprochement entre les soldes d'ouverture et de clôture, présentant séparément les changements intervenus pendant l'exercice qui sont attribuables aux éléments suivants :
  - i) le total des gains ou des pertes comptabilisés dans l'état des gains et pertes de réévaluation et/ou l'état des résultats,

Le projet de chapitre SP 1202 n'entraînerait aucune autre modification corrélative au texte qu'il est proposé de modifier dans l'exposé-sondage sur les instruments financiers.

- h) **Gains et pertes de réévaluation** : revenus et charges qui sont comptabilisés dans l'état ~~des~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net, dans la composante gains et pertes de réévaluation et qui résultent :
- i) de la comptabilisation, conformément aux dispositions du présent chapitre, d'un **gain ou d'une perte de change** sur un élément avant le règlement de celui-ci;
  - ii) de la réévaluation, conformément aux dispositions du chapitre SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS, d'instruments financiers de la catégorie de ceux évalués à la juste valeur.

Les gains et pertes de réévaluation ne comprennent pas les gains et pertes de change, ni la composante gain ou perte de change de la variation de la juste valeur, qui ont été comptabilisés directement dans l'état des résultats.

#### **Glossaire du chapitre SP 3450**

**Les gains et pertes de réévaluation** sont des revenus et des charges qui sont comptabilisés dans l'état ~~des~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net, dans la composante gains et pertes de réévaluation et qui résultent :

- a) de la comptabilisation, conformément aux dispositions du chapitre SP 2601, CONVERSION DES DEVISES, d'un gain ou d'une perte de change sur un élément avant le règlement de celui-ci;
- b) de la réévaluation, conformément aux dispositions du présent chapitre, d'instruments financiers classés dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur.

Les gains et pertes de réévaluation ne comprennent pas les gains et pertes de change, ni la composante gain ou perte de change de la variation de la juste valeur, qui ont été comptabilisés directement dans l'état des résultats.

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

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

- a) les gains et pertes de change sur les éléments qui sont classés dans la catégorie des éléments évalués au coût après amortissement et qui sont libellés en devise;

- b) les variations de la juste valeur :
- i) des dérivés,
  - ii) des placements de portefeuille dans des instruments de capitaux propres cotés sur un marché actif,
  - iii) des instruments financiers désignés comme étant classés dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur.

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

Il est proposé dans l'exposé-sondage Instruments financiers : Modifications de portée limitée visant les gains et pertes de change d'ajouter le nouveau paragraphe SP 1201.094A à la suite des paragraphes mentionnés ci-dessus. Si le CCSP approuve les modifications de portée limitée des chapitres SP 1201, SP 2601 et SP 3450, dans ce cas, le paragraphe SP 1201.094A serait déplacé et intégré à titre de modification corrélative au chapitre SP 3450, à la suite des paragraphes indiqués ci-dessus.

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

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

#### État des résultats

Exercice terminé le 31 décembre (en milliers de \$)	20X2	20X2	20X1
Revenus	<u>Budget</u>	<u>Réel</u>	<u>Réel</u>
Gain sur placement de portefeuille	5	15	–
Charges	=	=	=
Excédent / déficit lié aux activités	<u>5</u>	15	–
Excédent accumulé lié aux activités, au début de l'exercice	-	=	=

Excédent accumulé lié aux activités, à la fin de l'exercice	-	15	-
-	-	==	==

**État des gains et pertes de réévaluation de l'évolution de l'actif net ou du passif net**

Exercice terminé le 31 décembre (en milliers de \$) 20X2 20X1

**Excédents cumulés**

<u>Excédents cumulés au début de l'exercice</u>	=	=
<u>Excédent</u>	15	=
<u>Excédents cumulés à la fin de l'exercice</u>	15	=

**Gains et pertes de réévaluation cumulés**

Gains et pertes de réévaluation cumulés au début de l'exercice	25	=
Gain (perte) non réalisé sur le placement de portefeuille	(10)	25
Gain réalisé sur le placement de portefeuille, reclassé dans les résultats	(15)	=
Gains et pertes de réévaluation cumulés à la fin de l'exercice	=	25
	===	==

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

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

- a) *le montant cumulatif des gains et pertes de réévaluation fait l'objet d'une écriture de contrepassation est supprimé de la composante dans l'état des gains et pertes de réévaluation cumulés dans l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net;*
- b) *un gain ou une perte de change déterminé en fonction du cours du change à la date de comptabilisation initiale de l'élément est comptabilisé dans l'état des résultats.*  
[4<sup>er</sup> AVRIL 2019\_\*AVRIL 2024]<sup>7</sup>

<sup>7</sup> Il est proposé, dans l'[exposé-sondage Instruments financiers : Modifications de portée limitée visant les gains et pertes de change](#), de modifier le paragraphe SP 2601.19 comme suit :

*Sauf lorsque le gouvernement fait le choix prévu au paragraphe .19A du chapitre SP 2601, Au cours de l'exercice où a lieu le règlement :*

- a) *le montant cumulatif des gains et pertes de réévaluation fait l'objet d'une écriture de contrepassation dans l'état des gains et pertes de réévaluation;*
- b) *un gain ou une perte de change déterminé en fonction du cours du change à la date de comptabilisation initiale de l'élément est comptabilisé dans l'état des résultats. [1<sup>er</sup> AVRIL 2022<sup>249</sup> ]*

Cependant, le projet de chapitre SP 1202 n'entraînerait aucune autre modification corrélative au texte qu'il est proposé de modifier dans l'exposé-sondage, hormis le fait que, dans les crochets, 2022 serait remplacé par 2024.

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

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

Chapitre	Application générale	Application aux OSBLSP, dont les opérations ou la situation sont visées par le chapitre	Application limitée ou aucune application aux OSBLSP
[...]			
SP 1201 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS	X <sup>3</sup>		

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

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

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

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

- .009 Un contrat qui crée un instrument financier engendre, lors de sa conclusion, des droits ou obligations d'obtenir ou de fournir des avantages économiques. Les **actifs d'instruments financiers** et les **passifs d'instruments financiers** rendent compte de ces droits et obligations dans les états financiers. L'appréciation de ces avantages est une question relative à l'évaluation et n'influe nullement sur le moment de la **comptabilisation**. La comptabilisation survient lorsque le gouvernement devient partie à un instrument financier ou à un contrat dérivé non financier.
- .010 Dès la conclusion du contrat, les instruments financiers dérivés confèrent à une partie le droit contractuel d'échanger des actifs d'instruments financiers ou des passifs d'instruments

financiers avec une autre partie à des conditions potentiellement avantageuses ou imposent à une partie une obligation contractuelle d'échanger des actifs d'instruments financiers ou des passifs d'instruments financiers à des conditions potentiellement désavantageuses. Les instruments financiers dérivés créent des droits et des obligations qui entraînent le transfert, entre les parties à l'instrument, d'un ou de plusieurs des risques financiers intrinsèques d'un instrument financier primaire sous-jacent (voir le paragraphe SP 3450.A17).

- .011 *Le gouvernement doit comptabiliser un actif d'instrument financier ou un passif d'instrument financier dans son état de la situation financière lorsque, et seulement lorsque, il devient partie aux dispositions contractuelles de l'instrument financier. [~~1<sup>er</sup> AVRIL, 2019~~ \*AVRIL 2024]*

[...]

- .022 Lorsqu'un gouvernement gère et présente la performance de groupes d'actifs d'instruments financiers, de groupes de passifs d'instruments financiers ou des deux en fonction de la juste valeur, il peut juger utile de présenter ces éléments sur cette base dans ses états financiers. De même, lorsqu'il présente un contrat dont les modalités incorporent les caractéristiques d'un dérivé (un contrat assorti d'un «dérivé incorporé»), le gouvernement peut déterminer qu'il est plus pratique de désigner l'intégralité du contrat comme instrument financier évalué à la juste valeur plutôt que de comptabiliser séparément le dérivé incorporé. Dans chacun de ces cas, l'évaluation de ces éléments à la juste valeur rehausse l'utilité de l'information fournie aux utilisateurs des états financiers, aux fins de la prise de décisions. C'est pour ces raisons que la possibilité d'évaluer ces éléments à la juste valeur est offerte.

- .023 *Le gouvernement qui définit et met en œuvre une stratégie de gestion des risques ou de placement à des fins de gestion et d'évaluation de la performance d'un groupe d'actifs d'instruments financiers, d'un groupe de passifs d'instruments financiers ou des deux en fonction de la juste valeur peut inclure dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur les éléments qui entrent dans le champ d'application du présent chapitre. [~~1<sup>er</sup> AVRIL 2019~~ \*AVRIL 2024]*

- .024 Le classement d'un groupe d'actifs d'instruments financiers, d'un groupe de passifs d'instruments financiers ou des deux dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur représente un choix de méthodes comptables. Le gouvernement définit et communique les caractéristiques des instruments financiers de cette catégorie et fournit cette information conformément au chapitre SP 2100, INFORMATIONS À FOURNIR SUR LES MÉTHODES COMPTABLES. La méthode comptable détermine le classement des actifs d'instruments financiers et des passifs d'instruments financiers au moment de leur comptabilisation initiale.

[...]



- .029 La juste valeur d'un passif d'instrument financier comportant une composante à vue (par exemple, un dépôt à vue) n'est pas inférieure au montant payable à vue, actualisé par rapport à la première date à laquelle le paiement peut être exigé.

#### **Coûts de transaction**

- .030 Les coûts de transaction sont des coûts différentiels directement attribuables à l'acquisition ou à l'émission d'un actif d'instrument financier ou d'un passif d'instrument financier. Un coût différentiel est un coût qui n'aurait pas été engagé si le gouvernement n'avait pas acquis ou émis l'instrument financier.

[...]

#### **Dépréciation des actifs d'instruments financiers**

- .034 À chaque date des états financiers, le gouvernement apprécie s'il existe une indication objective de dépréciation des actifs d'instruments financiers ou des groupes d'actifs d'instruments financiers. Si une telle indication existe, le gouvernement applique :

[...]

- .035 L'obligation d'évaluer si les actifs d'instruments financiers ont subi une dépréciation vise également les actifs d'instruments financiers non dérivés classés dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur. Les dépréciations sont une indication d'une perte de valeur reflétant l'attente selon laquelle la ressource économique sous-jacente s'est amenuisée de façon durable.

[...]

- .037 Le classement des instruments financiers est établi lors de leur comptabilisation initiale. Lorsque les actifs d'instruments financiers et les passifs d'instruments financiers sont classés dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur conformément au paragraphe SP 3450.023, ils ne sont pas reclassés pendant la période au cours de laquelle ils sont détenus et, par conséquent, les exigences énoncées aux paragraphes SP 3450.038 à .041 ne s'appliquent pas à ces éléments.

[...]

#### **DÉCOMPTABILISATION D'UN PASSIF D'INSTRUMENT FINANCIER**

- .042 *Le gouvernement doit sortir un passif d'instrument financier (ou une partie d'un passif d'instrument financier) de son état de la situation financière lorsque, et seulement lorsque, le passif (ou la partie du passif) est éteint (c'est-à-dire lorsque l'obligation stipulée au contrat est exécutée, est annulée ou prend fin). [4<sup>er</sup> ~~AVRIL 2019~~ \*AVRIL 2024]*

- .043 Un passif d'instrument financier (ou une partie d'un passif d'instrument financier) est éteint :
- a) soit lorsque le débiteur acquitte le passif (ou la partie du passif) en payant le créancier, normalement par la remise de trésorerie, d'autres actifs d'instruments financiers ou de biens, ou par la prestation de services;
- [...]
- .048 *Un échange, entre un emprunteur et un prêteur existants, d'instruments d'emprunt dont les conditions sont substantiellement différentes doit être traité comme une extinction du passif d'instrument financier initial et la comptabilisation d'un nouveau passif d'instrument financier. De même, une modification substantielle des conditions d'un passif d'instrument financier existant ou d'une partie de passif d'instrument financier existant (attribuable ou non aux difficultés financières du débiteur) doit être traitée comme une extinction du passif d'instrument financier initial et la comptabilisation d'un nouveau passif d'instrument financier. [~~1<sup>er</sup>-AVRIL-2019~~\*AVRIL 2024]*
- .049 Aux fins de l'application du paragraphe SP 3450.048, les conditions sont considérées comme substantiellement différentes si la valeur actualisée des flux de trésorerie selon les nouvelles conditions, y compris le montant net des frais versés après déduction de ceux reçus, calculée en appliquant le taux d'intérêt effectif initial, est différente d'au minimum 10 % de la valeur actualisée des flux de trésorerie restants du passif d'instrument financier initial. Si l'échange d'instruments d'emprunt ou la modification des conditions d'un passif d'instrument financier est comptabilisé comme une extinction, les coûts ou les commissions, quels qu'ils soient, sont comptabilisés comme une portion du gain ou de la perte sur l'extinction. Si l'échange ou la modification n'est pas comptabilisé comme une extinction, les coûts ou les commissions engagés, quels qu'ils soient, viennent ajuster la valeur comptable du passif et sont amortis sur la durée résiduelle du passif modifié.
- .050 *La différence entre la valeur comptable d'un passif d'instrument financier (ou d'une partie d'un passif d'instrument financier) éteint ou transféré à un tiers et la contrepartie payée, y compris, s'il y a lieu, les actifs hors trésorerie cédés ou les passifs pris en charge, doit être comptabilisée comme revenu ou charge dans l'état des résultats. [~~1<sup>er</sup>-AVRIL-2019~~\*AVRIL 2024]*
- .051 *Si le gouvernement éteint une partie d'un passif d'instrument financier, il doit ventiler la valeur comptable antérieure du passif d'instrument financier entre la partie qui continue d'être exigible et le montant éteint, sur la base des justes valeurs relatives de ces parties à la date de l'extinction. La différence entre la valeur comptable attribuée à la partie éteinte et la contrepartie payée (y compris, s'il y a lieu, les actifs hors trésorerie cédés ou les passifs pris en charge) doit être comptabilisée comme revenu ou charge dans l'état des résultats. [~~1<sup>er</sup>-AVRIL-2024~~AVRIL 2024] [Le libellé de l'ancien paragraphe SP 3450.051 se trouve dans les Prises de position archivées.]*

[...]

.053A Une variation de la juste valeur d'un actif d'instrument financier classé dans la catégorie des actifs instruments financiers évalués à la juste valeur et grevé d'une affectation d'origine externe doit être comptabilisée conformément aux paragraphes .11 et .12 du chapitre SP 3100, **ACTIFS ET REVENUS AFFECTÉS**. [~~1<sup>er</sup> AVRIL 2019~~ \*AVRIL 2024]

[...]

**Compensation d'un actif d'instrument financier et d'un passif d'instrument financier**

.059 Un actif d'instrument financier et un passif d'instrument financier doivent faire l'objet d'une compensation, et le solde net doit être présenté dans l'état de la situation financière, lorsque, et seulement lorsque, les conditions suivantes sont réunies :

- a) le gouvernement a un droit juridiquement exécutoire d'opérer compensation entre les montants comptabilisés;
- b) le gouvernement a l'intention soit de procéder à un règlement net, soit de réaliser l'actif et de régler le passif simultanément. [~~1<sup>er</sup> AVRIL 2019~~ \*AVRIL 2024]

.060 Les actifs d'instruments financiers et les passifs d'instruments financiers sont présentés sur la base du solde net lorsque cela reflète les flux de trésorerie futurs que le gouvernement prévoit réaliser par le règlement de deux instruments financiers distincts ou plus. Lorsque le gouvernement a le droit de recevoir ou de payer un montant net unique et qu'il a l'intention de le faire, il n'a en fait qu'un seul actif d'instrument financier ou passif d'instrument financier. En d'autres circonstances, le gouvernement présente séparément les actifs d'instruments financiers et les passifs d'instruments financiers conformément à leurs caractéristiques en tant que ressources ou obligations du gouvernement.

.061 Le fait d'opérer compensation entre un actif d'instrument financier comptabilisé et un passif d'instrument financier comptabilisé et de présenter le solde net après compensation se distingue de la décomptabilisation d'un actif d'instrument financier ou d'un passif d'instrument financier. Contrairement à la décomptabilisation, la compensation ne donne pas lieu à un gain ou une perte. Lorsque les conditions du paragraphe SP 3450.059 sont réunies, le gouvernement a, dans les faits, un seul flux de trésorerie et un seul actif d'instrument financier ou passif d'instrument financier.

[...]

.063 L'existence d'un droit juridiquement exécutoire d'opérer compensation entre un actif d'instrument financier et un passif d'instrument financier influe sur les droits et les obligations rattachés à l'actif d'instrument financier et au passif d'instrument financier, et peut avoir une incidence sur l'exposition du gouvernement au risque de crédit et au **risque de liquidité**. Toutefois, l'existence du droit ne suffit pas, en soi, pour justifier la compensation. Lorsque le gouvernement n'a pas l'intention d'exercer son droit ou de réaliser l'actif et de régler le passif simultanément, les montants et l'échéancier des flux de trésorerie futurs ne sont pas touchés.

Lorsque le gouvernement a l'intention d'exercer son droit ou de réaliser l'actif et de régler le passif simultanément, la présentation de l'actif et du passif sur la base du solde net après compensation traduit mieux les montants et l'échéancier des flux de trésorerie futurs prévus et les risques auxquels ces flux sont exposés. Le fait qu'une partie ou que les deux parties aient l'intention de procéder à un règlement net en l'absence d'un droit de compensation juridiquement reconnu ne suffit pas pour justifier la compensation étant donné que les droits et les obligations qui sont rattachés à chaque actif d'instrument financier et à chaque passif d'instrument financier restent inchangés.

[...]

- .065 Le règlement simultané de deux instruments financiers peut se faire, par exemple, par l'entremise d'une chambre de compensation sur un marché de capitaux organisé, ou dans le cadre d'un échange personnel. En pareilles circonstances, les flux de trésorerie équivalent en fait à un montant net unique et le gouvernement n'est exposé à aucun risque de crédit ou de liquidité. En d'autres circonstances, le gouvernement peut régler deux instruments en recevant et en payant des montants distincts, ce qui l'expose à un risque de crédit pour le plein montant de l'actif ou à un risque de liquidité pour le plein montant du passif. Ces risques peuvent être importants bien que de durée relativement courte. Par conséquent, la réalisation d'un actif d'instrument financier et le règlement d'un passif d'instrument financier ne sont considérés comme simultanés que si les deux opérations surviennent en même temps.
- .066 En général, les conditions énumérées au paragraphe SP 3450.059 ne sont pas remplies, et la compensation n'est généralement pas appropriée, dans les cas suivants :

[...]

- b) des actifs d'instruments financiers et des passifs d'instruments financiers découlent d'instruments financiers exposés au même risque primaire (par exemple, les actifs et les passifs dans un portefeuille de contrats à terme de gré à gré ou d'autres instruments dérivés), mais les parties aux divers instruments varient d'un instrument à l'autre;
- c) des actifs financiers ou autres sont donnés en garantie de passifs d'instruments financiers sans recours;
- d) des actifs d'instruments financiers sont transférés en fiducie par un débiteur qui veut se décharger ainsi d'une obligation sans que le créancier ait accepté ces actifs en règlement de l'obligation (dans le cas, par exemple, de la constitution d'un fonds d'amortissement);
- e) il est prévu que le montant d'obligations résultant d'événements qui ont donné lieu à des dommages sera recouvré d'un tiers par suite d'une demande d'indemnisation faite en vertu d'une police d'assurance.

- .067 Le gouvernement qui conclut un bon nombre d'opérations portant sur des instruments financiers avec une même contrepartie peut conclure avec cette contrepartie un «accord de compensation globale» («master netting arrangement»). Un tel accord prévoit un règlement net de tous les instruments financiers visés par l'accord en cas de résiliation ou de manquement aux dispositions d'un seul contrat. Les institutions financières ont souvent recours à de tels accords afin de se protéger dans le cas où l'autre partie ferait faillite ou se trouverait pour une autre raison incapable de faire face à ses obligations. Un accord de compensation globale crée habituellement un droit de compensation qui ne devient exécutoire et n'a d'incidence sur la réalisation ou le règlement d'actifs d'instruments financiers et de passifs d'instruments financiers individuels qu'à la suite d'un manquement stipulé ou dans d'autres circonstances qui ne sont pas censées survenir dans le cours normal des affaires. Un accord de compensation globale ne justifie pas la compensation, à moins que les deux critères énoncés au paragraphe SP 3450.059 ne soient remplis. Lorsque le gouvernement ne procède pas à la compensation des actifs d'instruments financiers et des passifs d'instruments financiers faisant l'objet d'un accord de compensation globale, il doit indiquer l'incidence de l'accord sur son exposition au risque de crédit en conformité avec le paragraphe SP 3450.090.

#### **Rachats d'instruments d'emprunt**

- .067A Lorsqu'un gouvernement rachète son propre instrument d'emprunt conformément au paragraphe SP 3450.044, l'instrument racheté et le passif d'instrument financier initial doivent être compensés dans l'état de la situation financière de l'entité économique délimitée par le périmètre comptable du gouvernement. De façon similaire, tout revenu d'intérêts et toute charge d'intérêts associés à cet instrument d'emprunt racheté doivent être compensés dans l'état des résultats. Des informations sur les montants ayant fait l'objet d'une compensation doivent être fournies dans les notes complémentaires, conformément au paragraphe .22 du chapitre SP 3230, DETTE À LONG TERME.

[...]

#### **État de la situation financière**

- .070 La valeur comptable des actifs d'instruments financiers de chacune des catégories suivantes est indiquée soit dans l'état de la situation financière, soit dans les notes complémentaires :
- a) les actifs d'instruments financiers évalués au coût ou au coût après amortissement;
  - b) les actifs d'instruments financiers évalués à la juste valeur, en indiquant séparément :
    - i) les dérivés,
    - ii) les placements de portefeuille dans des instruments de capitaux propres cotés sur un marché actif,
    - iii) les actifs d'instruments financiers désignés comme étant classés dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur.

- .071 La valeur comptable des passifs d'instruments financiers de chacune des catégories suivantes est indiquée soit dans l'état de la situation financière, soit dans les notes complémentaires :
- a) les passifs d'instruments financiers évalués au coût ou au coût après amortissement;
  - b) les passifs d'instruments financiers évalués à la juste valeur, en indiquant séparément :
    - i) les dérivés,
    - ii) les passifs d'instruments financiers désignés comme étant classés dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur.

[...]

#### **Instruments de garantie**

- .073 Le gouvernement indique :
- a) la valeur comptable des actifs d'instruments financiers donnés en garantie de passifs ou de passifs éventuels;
  - b) les conditions de cette mise en garantie.

[...]

- .080 Le gouvernement qui, à la date des états financiers, détient des dérivés ou des éléments qu'il a désignés comme étant classés dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur indique les méthodes et, quand il utilise une technique d'évaluation, les hypothèses appliquées pour déterminer la juste valeur de chaque catégorie d'actifs d'instruments financiers ou de passifs d'instruments financiers. Par exemple, le gouvernement fournit, le cas échéant, des informations sur les hypothèses relatives aux taux de remboursement anticipé, aux taux de pertes estimées sur créances et aux taux d'intérêt ou aux taux d'actualisation. S'il y a eu un changement dans la technique d'évaluation utilisée, le gouvernement indique ce changement et les raisons qui le motivent.

[...]

- .084 Il n'est pas nécessaire d'indiquer la juste valeur à l'égard des actifs d'instruments financiers et des passifs d'instruments financiers classés dans la catégorie des instruments financiers évalués au coût ou au coût après amortissement, sauf pour les placements de portefeuille pour lesquels le gouvernement indique le cours du marché et la valeur comptable.

[...]

#### **Actifs d'instruments financiers qui sont soit en souffrance soit dépréciés**

- .091 Le gouvernement fournit les informations suivantes, par catégorie d'actifs d'instruments financiers :

- a) une analyse de l'âge des actifs d'instruments financiers qui sont en souffrance à la date des états financiers, mais non dépréciés;
- b) une analyse des actifs d'instruments financiers individuellement déterminés comme étant dépréciés à la date des états financiers, y compris les facteurs que le gouvernement a pris en considération pour déterminer la dépréciation.

[...]

### **Risque de liquidité**

.093 Le gouvernement fournit les informations suivantes :

- a) une analyse des échéances des passifs d'instruments financiers non dérivés indiquant les échéances contractuelles résiduelles;
- b) une analyse des échéances des passifs d'instruments financiers dérivés;
- c) une description de la façon dont il gère le risque de liquidité inhérent aux éléments visés à a) et à b).

L'analyse des échéances dont il est question à l'alinéa b) comprend les échéances contractuelles résiduelles des passifs d'instruments financiers dérivés dont les échéances contractuelles sont essentielles à la compréhension du calendrier des flux de trésorerie.

[...]

.099 Les dispositions transitoires suivantes s'appliquent relativement au présent chapitre :

[...]

- b) Au début de l'exercice de première application du présent chapitre :
  - i) le gouvernement ou l'organisme public comptabilise tous les actifs d'instruments financiers et les passifs d'instruments financiers dans son état de la situation financière et classe les éléments conformément au paragraphe SP 3450.015,
  - ii) le gouvernement ou l'organisme public applique les critères énoncés aux paragraphes SP 3450.020 et .023 pour identifier les actifs d'instruments financiers et les passifs d'instruments financiers qui doivent être évalués à la juste valeur. L'entité applique prospectivement les dispositions relatives à l'évaluation du présent chapitre. La différence entre la juste valeur de l'instrument financier et sa valeur comptable antérieure est comptabilisée comme un ajustement des gains et pertes de réévaluation cumulés au début de l'exercice de première application du présent chapitre,

[...]

- e) l'escompte, la prime ou les coûts de transaction non amortis associés à un actif d'instrument financier ou à un passif d'instrument financier évalué au coût après amortissement sont inclus dans la valeur comptable d'ouverture de l'élément.

[...]

.099A Les paragraphes SP 3450.053A et SP 3450.057A s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> mars 2013. Leur adoption anticipée est permise au début de l'exercice de première application du présent chapitre. Les dispositions transitoires suivantes s'appliquent également :

- a) le gouvernement ou l'organisme public qui applique le sous-alinéa SP 3450.099 b)ii) comptabilise à titre de passif tout ajustement apporté à la valeur comptable antérieure d'un actif d'instrument financier grevé d'une affectation d'origine externe.

## GLOSSAIRE

Le **coût après amortissement** est le montant auquel est évalué un actif d'instrument financier ou un passif d'instrument financier lors de sa comptabilisation initiale, diminué des remboursements en principal, majoré ou diminué de l'amortissement cumulé calculé par la méthode du taux d'intérêt effectif, de toute différence entre ce montant initial et le montant à l'échéance, et diminué de toute réduction (opérée directement ou par l'intermédiaire d'un compte de provision) pour dépréciation ou irrécouvrabilité.

[...]

Un **instrument financier** désigne tout contrat qui donne lieu à un actif d'instrument financier pour une entité et à un passif d'instrument financier ou à un instrument de capitaux propres pour une autre.

[...]

La **méthode du taux d'intérêt effectif** est une méthode servant à calculer le coût après amortissement d'un actif d'instrument financier ou d'un passif d'instrument financier (ou d'un groupe d'actifs d'instruments financiers ou de passifs d'instruments financiers) et à répartir adéquatement les revenus d'intérêts et les charges d'intérêts entre les exercices. Le taux d'intérêt effectif est le taux qui actualise exactement les sorties ou les rentrées de trésorerie futures estimatives sur la durée de vie prévue de l'instrument financier ou, selon le cas, sur une période plus courte, de manière à obtenir la valeur comptable nette de l'actif d'instrument financier ou du passif d'instrument financier (voir aussi les paragraphes SP 3450.A41 à .A45).

[...]

Un **passif d'instrument financier** désigne tout passif correspondant à une obligation contractuelle :

- a) soit de remettre à une autre entité de la trésorerie ou un autre actif d'instrument financier;



- b) soit d'échanger des instruments financiers avec une autre entité dans des conditions potentiellement défavorables pour le gouvernement.

[...]

Le **risque de liquidité** est le risque qu'un gouvernement éprouve des difficultés à honorer des engagements liés à des passifs d'instruments financiers.

## **ANNEXE A**

### **APPLICATION DES DISPOSITIONS**

[...]

#### **Définitions**

A4 Une monnaie (de la trésorerie) est un actif d'instrument financier parce qu'elle représente le moyen d'échange et qu'elle constitue par conséquent l'étalon à partir duquel toutes les transactions sont évaluées et comptabilisées dans les états financiers. Un dépôt de trésorerie dans une banque ou dans une institution financière similaire constitue un actif d'instrument financier parce qu'il représente le droit contractuel pour le déposant d'obtenir de l'institution de la trésorerie ou de tirer un chèque ou un instrument similaire contre le solde en faveur d'un créancier en paiement d'un passif d'instrument financier.

A5 Parmi les actifs d'instruments financiers qui représentent un droit contractuel de recevoir de la trésorerie à une date future et parmi les passifs d'instruments financiers correspondants qui représentent une obligation contractuelle de livrer de la trésorerie à une date future, on peut citer :

- a) les créances et les créditeurs;
- b) les effets à recevoir et les effets à payer;
- c) les prêts et les emprunts;
- d) les créances obligataires et les dettes obligataires.

Dans chacun de ces exemples, le droit contractuel, pour une partie, de recevoir (ou l'obligation de payer) de la trésorerie est contrebalancé par l'obligation correspondante, pour une autre partie, de payer (ou le droit de recevoir).

[...]

A7 La capacité d'exercer un droit contractuel ou la nécessité d'honorer une obligation contractuelle peuvent être absolues, ou peuvent être subordonnées à la réalisation d'un événement futur. Par exemple, une garantie financière créée, pour le prêteur, un droit contractuel de recevoir de la trésorerie du garant et, pour le garant, une obligation contractuelle correspondante de rembourser le prêteur, en cas de défaillance de l'emprunteur. Le droit et l'obligation contractuels

existent en raison d'une opération ou d'un événement passé (la prise en charge de la garantie), même si le prêteur ne pourra exercer son droit et si le garant ne sera tenu de s'exécuter que dans l'éventualité d'une défaillance de l'emprunteur. Un droit éventuel et une obligation éventuelle répondent respectivement aux définitions d'actif d'instrument financier et de passif d'instrument financier, même s'ils ne sont pas toujours comptabilisés dans les états financiers. Certains de ces droits et obligations éventuels peuvent être des contrats d'assurance.

- A8 Les actifs corporels (tels que les stocks de fournitures et les immobilisations corporelles) et les actifs loués ne sont pas des actifs financiers. Le contrôle de ce genre d'actifs peut fournir à celui qui l'exerce une occasion de produire ou de fournir des biens et des services, de louer ces actifs à d'autres ou encore d'utiliser ces actifs à des fins administratives ou dans le cadre de l'aménagement, de la construction ou de la réparation d'autres immobilisations corporelles. Il ne confère aucun droit actuel de recevoir de la trésorerie ou un autre actif d'instrument financier.
- A9 Les actifs, comme les charges payées d'avance, pour lesquels l'avantage économique futur consiste en la réception de biens ou de services plutôt qu'en un droit de recevoir de la trésorerie ou un autre actif d'instrument financier, ne sont pas des actifs d'instruments financiers. De même, certains passifs reportés ne sont pas des passifs d'instruments financiers lorsque la cession d'avantages économiques qui leur est associée est effectuée en biens ou en services et ne consiste pas en une obligation contractuelle d'effectuer une remise de trésorerie ou de livrer un autre actif d'instrument financier.

#### **Instruments financiers dérivés**

- A10 Les instruments financiers dérivés créent des droits et des obligations qui entraînent le transfert, entre les parties à l'instrument, d'un ou de plusieurs des risques financiers intrinsèques d'un instrument financier primaire sous-jacent. Au moment de la conclusion du contrat, les instruments financiers dérivés confèrent à une partie le droit contractuel d'échanger des actifs d'instruments financiers ou des passifs d'instruments financiers avec une autre partie à des conditions potentiellement avantageuses, ou une obligation contractuelle d'échanger des actifs d'instruments financiers ou des passifs d'instruments financiers avec une autre partie à des conditions potentiellement désavantageuses. Toutefois, il n'en résulte généralement pas le transfert de l'instrument financier primaire sous-jacent au moment de la conclusion du contrat, et ce transfert n'a pas nécessairement lieu non plus à l'échéance du contrat <sup>1a</sup>. Certains instruments financiers comportent à la fois un droit et une obligation de procéder à un échange. Du fait que les conditions de l'échange sont déterminées au moment de la conclusion du contrat créant l'instrument dérivé, ces conditions peuvent devenir avantageuses ou désavantageuses selon les variations des prix sur les marchés de capitaux.

[...]

### **Contrats d'achat ou de vente d'éléments non financiers**

- A13 Les contrats d'achat ou de vente d'éléments non financiers ne répondent pas à la définition d'un instrument financier puisque le droit contractuel qu'a une partie de recevoir un actif non financier ou un service, de même que l'obligation correspondante de l'autre partie, ne créent pour les parties aucun droit ni aucune obligation actuels de recevoir, de remettre ou d'échanger un actif d'instrument financier. Ainsi, les contrats qui prévoient uniquement un règlement par réception ou livraison d'un élément non financier (par exemple, une option ou un contrat à terme de gré à gré ou normalisé sur le pétrole) ne constituent pas des instruments financiers. De nombreux contrats sur marchandises sont des contrats de ce type. Certains sont standardisés quant à la forme et sont négociés sur des marchés organisés à peu près de la même façon que certains instruments financiers dérivés. Ainsi, il peut être facile d'acheter et de vendre un contrat à terme normalisé sur marchandises en contrepartie de trésorerie étant donné qu'il est coté en Bourse et qu'il peut donc changer plusieurs fois de mains. Toutefois, les parties qui achètent et vendent le contrat négocient en fait la marchandise sous-jacente. La possibilité d'acheter ou de vendre un contrat sur marchandises en contrepartie de trésorerie, la facilité avec laquelle le contrat peut être acheté ou vendu et la possibilité pour les parties de négocier un règlement en trésorerie de l'obligation de recevoir ou de livrer la marchandise ne changent pas la nature fondamentale du contrat de manière à en faire un instrument financier. Néanmoins, certains contrats d'achat ou de vente d'éléments non financiers qui peuvent faire l'objet d'un règlement net ou être réglés par l'échange d'instruments financiers, ou dont l'élément non financier est facilement convertible en trésorerie, entrent dans le champ d'application du présent chapitre comme s'il s'agissait d'instruments financiers (voir le paragraphe SP 3450.005).

- A14 Un contrat qui prévoit la réception ou la livraison d'actifs corporels ne donne pas lieu à un actif d'instrument financier pour une partie et à un passif d'instrument financier pour l'autre partie à moins qu'un paiement correspondant ne soit différé à une date postérieure à celle du transfert des actifs corporels. C'est le cas pour l'achat (ou la vente) de marchandises assorti d'un crédit fournisseur.

### **Comptabilisation**

#### **Titres négociés — comptabilisation à la «date de transaction»**

- A15 L'achat ou la vente d'actifs d'instruments financiers négociés à une Bourse reconnue (un achat ou une vente avec délai normalisé de livraison) donne lieu à un engagement de prix fixe, entre la date de transaction et la date de règlement, qui répond à la définition d'un dérivé. Toutefois, étant donné la brève durée de l'engagement, il n'est pas comptabilisé comme un instrument financier dérivé.

[...]

## Évaluation

### Considérations relatives à l'évaluation de la juste valeur

- A27 Les dispositions des paragraphes SP 3450.A28 à .A40 expliquent la façon d'évaluer la juste valeur, y compris l'utilisation des techniques d'évaluation, des instruments financiers classés dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur. Le recours à des techniques d'évaluation peut être nécessaire pour évaluer certains dérivés ainsi que les actifs d'instruments financiers et les passifs d'instruments financiers que le gouvernement a désignés comme étant classés dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur et pour lesquels il ne dispose pas de prix coté.

[...]

### Marché actif — prix coté

- A30 Un instrument financier est considéré comme étant coté sur un marché actif s'il est possible d'avoir facilement et régulièrement accès à des cours auprès d'une Bourse, d'un contrepartiste, d'un courtier, d'un groupe sectoriel, d'un service d'évaluation des cours ou d'un organisme de réglementation, et que ces cours représentent des transactions réelles intervenant régulièrement sur le marché dans des conditions normales de concurrence. La juste valeur s'entend du prix convenu entre un acheteur et un vendeur consentants et agissant dans des conditions normales de concurrence. L'objectif de la détermination de la juste valeur d'un instrument financier négocié sur un marché actif est de parvenir au prix auquel la transaction interviendrait à la date des états financiers pour cet instrument (c'est-à-dire sans modifier ni reconditionner l'instrument) sur le marché actif le plus avantageux auquel le gouvernement a un accès immédiat. Le gouvernement ajuste toutefois le prix sur le marché le plus avantageux de manière à refléter toute différence de risque de crédit de la contrepartie entre les instruments négociés sur ce marché et celui qui est évalué. Lorsque des cours sont publiés sur un marché actif, il s'agit de la meilleure indication de la juste valeur et ils sont donc utilisés pour évaluer l'actif d'instrument financier ou le passif d'instrument financier.

[...]

### Absence de marché actif — technique d'évaluation

[...]

- A36 Il se peut que l'application du paragraphe SP 3450.A35 ne donne lieu à aucun gain ni perte comptabilisé lors de la comptabilisation initiale d'un actif d'instrument financier ou d'un passif d'instrument financier. En pareil cas, l'actif d'instrument financier ou le passif d'instrument financier est évalué ultérieurement et les gains et pertes sont alors comptabilisés conformément au présent chapitre. Par conséquent, la comptabilisation d'un gain ou d'une perte immédiatement après la comptabilisation initiale n'a lieu que dans la mesure où le gain ou la

perte résulte d'une variation d'un facteur que les intervenants sur le marché prendraient en considération pour la fixation d'un prix.

- A37 L'acquisition ou la création initiale d'un actif d'instrument financier ou encore la prise en charge d'un passif d'instrument financier est une transaction de marché qui peut servir de fondement à l'estimation de la juste valeur de l'instrument financier. En particulier, lorsque l'instrument financier est un instrument d'emprunt (tel qu'un prêt), sa juste valeur peut être déterminée par référence aux conditions prévalant sur le marché à la date de son acquisition ou de son émission et aux conditions prévalant actuellement sur le marché, ou aux taux d'intérêt actuellement pratiqués par le gouvernement ou par des tiers pour des instruments d'emprunt similaires (par exemple des instruments dont la durée résiduelle jusqu'à l'échéance, le profil des flux de trésorerie, la monnaie, le risque de crédit, la garantie et le taux d'intérêt sont similaires). À la condition que le risque de crédit du débiteur et les écarts de taux applicables restent inchangés après la création de l'instrument d'emprunt, il est également possible de procéder à une estimation du taux d'intérêt actuel du marché à partir d'un taux d'intérêt de référence représentatif d'une meilleure qualité de crédit que celle de l'instrument d'emprunt sous-jacent, en maintenant constant l'écart de taux, et en procédant aux ajustements nécessaires pour tenir compte des fluctuations du taux d'intérêt de référence depuis la date de création de l'instrument. Si les conditions ont changé depuis la dernière transaction de marché, la variation correspondante de la juste valeur de l'instrument financier qui fait l'objet de l'évaluation est déterminée par référence aux prix ou aux taux du jour pour des instruments financiers similaires, ajustés au besoin pour tenir compte de toute différence par rapport à l'instrument évalué.

[...]

#### **Données utilisées dans l'application des techniques d'évaluation**

- A40 Une technique appropriée d'estimation de la juste valeur d'un instrument financier donné intègre tant des données de marché observables relatives aux conditions qui y prévalent que d'autres facteurs susceptibles d'affecter la juste valeur de l'instrument. La juste valeur d'un instrument financier sera basée sur un ou plusieurs des facteurs suivants (et peut-être sur d'autres) :

[...]

- g) Risque de remboursement anticipé et risque de rachat — Les profils de remboursement anticipé des actifs d'instruments financiers et de rachat des passifs d'instruments financiers peuvent faire l'objet d'une estimation fondée sur des données historiques. (La juste valeur d'un passif d'instrument financier susceptible d'être racheté par la contrepartie ne peut être inférieure à la valeur de rachat actualisée — voir le paragraphe SP 3450.029.)

- h) Frais de gestion d'un actif d'instrument financier ou d'un passif d'instrument financier — Les frais de gestion peuvent être estimés à l'aide de comparaisons avec des commissions actuelles facturées par d'autres intervenants sur le marché. Dans le cas où les frais de gestion d'un actif d'instrument financier ou d'un passif d'instrument financier sont significatifs, et où d'autres intervenants sur le marché devraient assumer des frais comparables, l'émetteur prend ces frais en considération pour déterminer la juste valeur de cet actif d'instrument financier ou de ce passif d'instrument financier. La juste valeur d'un droit contractuel de recevoir des commissions futures, au moment de la naissance de ce droit, sera probablement égale aux coûts d'octroi payés pour ces commissions, sauf si les commissions futures et les coûts correspondants sont disproportionnés par rapport aux références du marché.

#### **Méthode du taux d'intérêt effectif**

[...]

- A43 Dans certains cas, des actifs d'instruments financiers sont acquis avec une forte décote (escompte) qui reflète des pertes sur créances passées. Ces pertes sur créances sont prises en compte par le gouvernement lorsqu'il estime les flux de trésorerie aux fins du calcul du taux d'intérêt effectif.
- A44 Pour les actifs et passifs d'instruments financiers à taux variable, une réestimation périodique des flux de trésorerie destinée à refléter les fluctuations des taux d'intérêt du marché modifie le taux d'intérêt effectif. Dans le cas d'un actif d'instrument financier à taux variable ou d'un passif d'instrument financier à taux variable comptabilisé initialement pour un montant égal au montant en principal à recevoir ou à payer à l'échéance, le fait de réestimer les paiements futurs d'intérêts n'a normalement pas d'effet significatif sur la valeur comptable de l'actif ou du passif.
- A45 Si un actif d'instrument financier ou un groupe d'actifs d'instruments financiers homogènes portant intérêt a fait l'objet d'une réduction de valeur à la suite d'une dépréciation, les revenus d'intérêts ultérieurs sont comptabilisés sur la base du taux d'intérêt utilisé pour actualiser les flux de trésorerie futurs aux fins de l'évaluation de la dépréciation.

#### **Transferts qui ne remplissent pas les conditions de décomptabilisation**

- A45A Le transfert d'un actif d'instrument financier n'entraîne pas la décomptabilisation de l'actif d'instrument financier transféré si le gouvernement conserve la quasi-totalité des risques et avantages inhérents à la propriété. Voici des exemples de situations où un gouvernement a conservé tous les risques et avantages inhérents à la propriété :
- a) une transaction de vente et de rachat dans laquelle le prix de rachat est un prix fixe ou le prix de vente majoré d'un rendement pour le prêteur;
  - b) un accord de prêt de titres;

- c) la vente d'un actif d'instrument financier avec un swap sur rendement total qui rétrocède au gouvernement l'exposition au risque de marché.

**Présentation des gains et pertes de réévaluation**

[...]

**Informations à fournir dans les états financiers**

[...]

**Informations à fournir au sujet des éléments désignés comme étant classés  
dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur**

[...]

- A52 Si le gouvernement a désigné un prêt ou une créance (ou un groupe de prêts ou de créances) comme étant classé dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur, il doit indiquer :

[...]

- c) le montant du changement de la juste valeur du prêt ou de la créance (ou du groupe de prêts ou de créances), au cours de l'exercice et en cumulé, qui est imputable aux changements du risque de crédit de l'actif d'instrument financier, déterminé :

[...]

- A53 Si le gouvernement a désigné un passif d'instrument financier (ou un groupe de passifs d'instruments financiers) comme étant classé dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur, il indique :

- a) le montant du changement de la juste valeur de ce passif d'instrument financier, au cours de l'exercice et en cumulé, qui est imputable aux changements du risque de crédit dudit passif d'instrument financier, déterminé :

[...]

- b) la différence entre la valeur comptable du passif d'instrument financier et le montant que le gouvernement serait contractuellement tenu de payer, à l'échéance, au porteur de la créance.

[...]

- A54 Le gouvernement fournit les informations suivantes :

[...]

- b) si le gouvernement estime que les informations fournies pour se conformer aux dispositions de l'alinéa SP 3450.A52 c) ou .A53 a) ne représentent pas fidèlement la

variation de la juste valeur de l'actif d'instrument financier ou du passif d'instrument financier imputable aux changements du risque de crédit, les raisons qui ont permis d'aboutir à cette conclusion et les facteurs que le gouvernement juge pertinents.

#### **Informations à fournir sur les risques**

[...]

#### **Exposition maximum au risque de crédit**

A58 Les activités menées avec des entités n'entrant pas dans le périmètre comptable du gouvernement, qui entraînent un risque de crédit et l'exposition maximum au risque de crédit qui y est associée sont notamment les suivantes (liste non exhaustive) :

- a) l'octroi de prêts et d'avances aux emprunteurs et les dépôts auprès d'autres entités. En pareils cas, l'exposition maximum au risque de crédit est la valeur comptable des actifs d'instruments financiers correspondants;

[...]

A59 Conformément au paragraphe SP 3450.093, le gouvernement fournit des informations quantitatives sommaires sur son exposition au risque de liquidité, qui sont basées sur les informations fournies, à l'interne, à ses principaux dirigeants. Le gouvernement explique comment ces informations sont établies. Si les sorties de trésorerie (ou d'un autre actif d'instrument financier) comprises dans ces informations peuvent :

- a) se produire sensiblement plus tôt qu'il n'est indiqué dans les informations, ou
- b) différer sensiblement, quant à leur montant, de ceux indiqués dans les informations (par exemple, dans le cas d'un dérivé pris en compte dans les informations sur la base d'un règlement net, mais pour lequel la contrepartie a la possibilité d'exiger un règlement brut),

le gouvernement mentionne ce fait et fournit des informations quantitatives qui permettent aux utilisateurs de ses états financiers d'évaluer l'ampleur de ce risque, à moins que ces informations ne figurent dans l'analyse des échéances contractuelles exigée par l'alinéa SP 3450.093 a) ou b).

#### **Risque de liquidité**

[...]

A62 L'alinéa SP 3450.93 b) impose au gouvernement de présenter une analyse quantitative des échéances de ses passifs d'instruments financiers dérivés, qui indique les échéances contractuelles résiduelles si celles-ci sont essentielles à la compréhension du calendrier des flux de trésorerie. Ce serait le cas, par exemple, pour un swap de taux d'intérêt ayant une durée



résiduelle de cinq ans faisant partie d'une couverture des flux de trésorerie d'un actif d'instrument financier ou d'un passif d'instrument financier à taux variable.

A63 Les alinéas SP 3450.093 a) et b) imposent au gouvernement de fournir des analyses des échéances de ses passifs d'instruments financiers indiquant les échéances contractuelles résiduelles pour certains passifs d'instruments financiers. Pour élaborer ces informations, le gouvernement tient compte des éléments suivants :

- a) lorsqu'une contrepartie a le choix de la date de paiement d'une somme, le passif est affecté à l'intervalle de temps le plus proche dans lequel le gouvernement peut être tenu de payer. Par exemple, les passifs d'instruments financiers qu'un gouvernement peut être tenu de rembourser à vue (tels que les dépôts à vue) sont inclus dans l'intervalle de temps le plus proche;

[...]

A64 Les montants contractuels indiqués dans les analyses des échéances requises par les alinéas SP 3450.093 a) et b) correspondent aux flux de trésorerie contractuels non actualisés, par exemple :

- a) les obligations brutes liées à des contrats de location-acquisition (avant déduction des charges financières);
- b) les prix spécifiés dans des contrats à terme de gré à gré prévoyant l'achat d'actifs d'instruments financiers contre de la trésorerie;
- c) les montants nets afférents à des swaps payeurs de taux variable / receveurs de taux fixe pour lesquels des flux de trésorerie nets sont échangés;
- d) les montants contractuels à échanger au titre d'un instrument financier dérivé (un swap de devises, par exemple) pour lequel des flux de trésorerie bruts sont échangés.

[...]

A65 L'alinéa SP 3450.093 c) impose au gouvernement de décrire comment il gère le risque de liquidité inhérent aux éléments sur lesquels portent les informations quantitatives exigées aux alinéas SP 3450.093 a) et b). Le gouvernement fournit une analyse des échéances des actifs d'instruments financiers qu'il détient pour gérer le risque de liquidité (par exemple, les actifs d'instruments financiers qu'il peut revendre facilement ou qui sont susceptibles de générer des entrées de trésorerie suffisantes pour couvrir les sorties de trésorerie relatives aux passifs d'instruments financiers), si cette analyse est nécessaire pour permettre aux utilisateurs de ses états financiers d'évaluer la nature et l'ampleur du risque de liquidité.

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

- Chapitre SP 2500, CONSOLIDATION — PRINCIPES FONDAMENTAUX
  - .16A Les gains ou pertes d'exploitation découlant de ventes ou de transferts réciproques d'actifs d'instruments financiers et de passifs d'instruments financiers classés dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur doivent être éliminés. Lorsque l'instrument connexe continue d'être détenu au sein de l'entité consolidée, il faut procéder à un ajustement pour éliminer le gain (ou la perte), puisqu'il n'a pas été réalisé. Pour ce faire, le gain (ou la perte) doit être reclassé de l'état consolidé des résultats à l'état consolidé ~~des~~ de l'évolution de l'actif net ou du passif net, dans la composante gains et pertes de réévaluation cumulés.
- Chapitre SP 3041, PLACEMENTS DE PORTEFEUILLE
  - .02 Les définitions qui suivent s'appliquent au présent chapitre :  
[...]
    - b) **Coût après amortissement** : montant auquel a été évalué un actif d'instrument financier ou un passif d'instrument financier lors de sa comptabilisation initiale, diminué des remboursements en principal, majoré ou diminué de l'amortissement cumulé (calculé selon la méthode du taux d'intérêt effectif) de toute différence entre le montant initial et le montant à l'échéance, et diminué de toute réduction (opérée directement ou par l'intermédiaire d'un compte de provision) pour dépréciation ou irrécouvrabilité.
    - c) **Méthode du taux d'intérêt effectif** : méthode servant à calculer le coût après amortissement d'un actif d'instrument financier ou d'un passif d'instrument financier (ou d'un groupe d'actifs d'instruments financiers ou de passifs d'instruments financiers) et à répartir adéquatement les revenus d'intérêts et les charges d'intérêts entre les exercices. Le taux d'intérêt effectif est le taux qui actualise exactement les sorties ou les rentrées de trésorerie futures estimatives sur la durée de vie prévue de l'instrument financier ou, selon le cas, sur une période plus courte, de manière à obtenir la valeur comptable nette de l'actif d'instrument financier ou du passif d'instrument financier (voir les paragraphes .A41 à .A45 du chapitre SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS).
- Chapitre SP 3430, OPÉRATIONS DE RESTRUCTURATION
  - .47 Les actifs et les passifs transférés lors de l'opération de restructuration peuvent devoir être reclassés à la date de la restructuration pour assurer la concordance avec les méthodes comptables qu'adoptera le cessionnaire. Par exemple, il faudra procéder à un reclassement si le cédant et le cessionnaire ont des méthodes comptables différentes concernant la désignation des actifs d'instruments financiers et des passifs d'instruments financiers dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur selon le paragraphe .023 du chapitre SP 3450,

INSTRUMENTS FINANCIERS, et si la restructuration n'entraîne pas de changement quant à la façon de gérer les risques et d'évaluer la performance.

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

- Le paragraphe .004 serait supprimé si le champ d'application est réduit aux actifs d'instruments financiers. Par conséquent, la mention des actifs financiers n'est plus nécessaire :

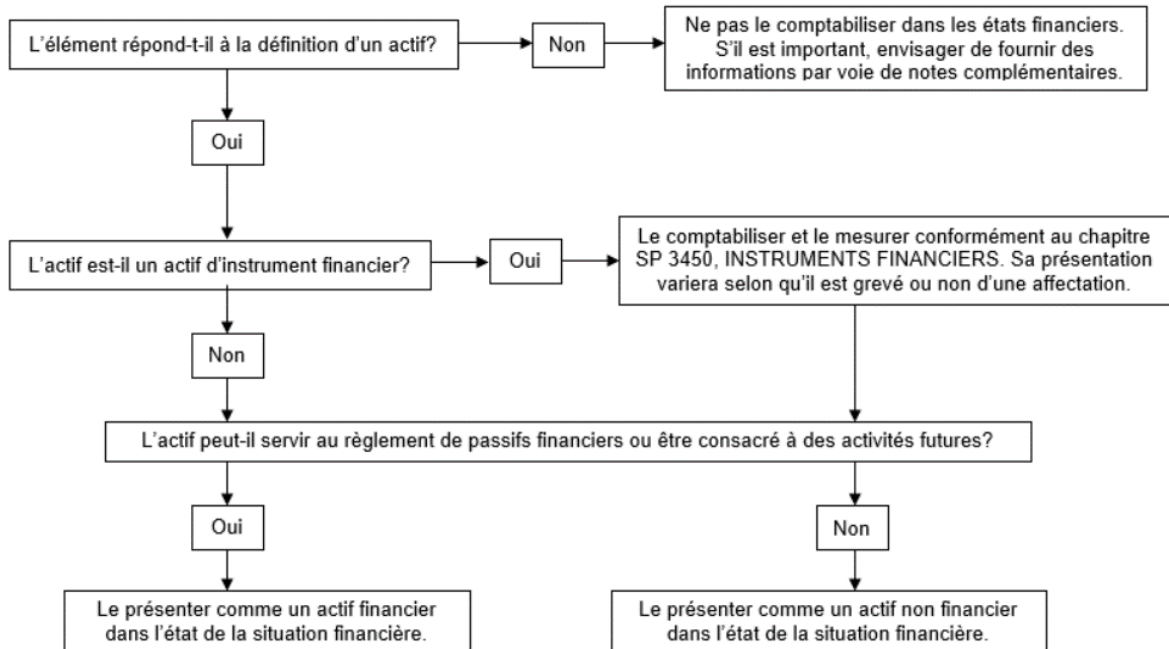
~~.004 La définition du terme «**actifs financiers**» du chapitre SP 1201, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, s'applique. Toutefois, comme l'indique le paragraphe SP 3450.003, les dispositions du présent chapitre ne s'appliquent pas à tous les actifs financiers. Certains éléments, comme les stocks ou les actifs destinés à la vente qui répondent aux critères du paragraphe SP 1201.055, sont des actifs corporels et sont exclus du champ d'application du présent chapitre.~~

- La définition du terme «actif d'instrument financier» serait ajoutée dans le glossaire. Cette définition est cohérente avec la façon dont les normalisateurs internationaux définissent les actifs financiers dans leurs normes relatives aux instruments financiers. La définition plus large des actifs financiers est employée seulement au Canada, principalement pour le calcul de l'indicateur «passif financier net» (actuellement appelé «dette nette») ou «actif financier net».

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

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

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



Il est proposé dans l'[exposé-sondage Instruments financiers : Modifications de portée limitée visant les gains et pertes de change](#) ce qui suit :

- d'ajouter le nouveau paragraphe SP 2601.19A;
- d'apporter des modifications au paragraphe SP 2601.25;
- d'ajouter le nouveau paragraphe SP 3450.071A;
- d'apporter une modification au paragraphe SP 3450.099.

Si le CCSP approuve l'apport de ces modifications de portée limitée aux chapitres SP 2601 et SP 3450, il est proposé, dans l'exposé-sondage sur le projet de chapitre SP 1202, d'apporter aux paragraphes visés les modifications qui suivent :

- Chapitre SP 2601, CONVERSION DES DEVICES
  - .19A Au moment de la comptabilisation initiale d'un actif d'instrument financier ou d'un passif d'instrument financier découlant d'une opération libellée en devises, le gouvernement peut faire un choix irrévocable lui permettant de comptabiliser directement dans l'état des résultats tous

les gains et pertes de change qui se rattachent à cet actif d'instrument financier ou à ce passif d'instrument financier, y compris ceux qui surviennent avant le règlement ou la décomptabilisation. Lorsque ce choix est fait à l'égard d'un actif d'instrument financier ou d'un passif d'instrument financier classé dans la catégorie des instruments financiers évalués à la juste valeur, la composante gain ou perte de change de la variation de la juste valeur est isolée et comptabilisée directement dans l'état des résultats. Les montants visés par ce choix peuvent être présentés dans l'état des résultats sur la base du solde net.

[...]

- .25 Les dispositions qui suivent s'appliquent à la date d'ouverture de l'exercice au cours duquel le gouvernement ou l'organisme public procède à l'adoption du présent chapitre (date de transition).

[...]

- e) À la date de transition, le gouvernement peut faire le choix prévu au paragraphe .19A du chapitre SP 2601 à l'égard d'un actif d'instrument financier ou d'un passif d'instrument financier découlant d'une opération libellée en devises. Si le gouvernement fait ce choix, les dispositions suivantes s'appliquent à l'actif d'instrument financier ou au passif d'instrument financier visé :
- i) les gains ou pertes de change qui se produisent jusqu'à la date de transition, au plus tard, sont comptabilisés en tant qu'ajustement du solde de l'excédent ou du déficit accumulé à cette date, dans la mesure où ils n'ont pas été comptabilisés dans l'excédent ou le déficit accumulé avant la date de transition;
  - ii) les gains ou pertes de change reportés non amortis présentés dans l'état de la situation financière sont comptabilisés en tant qu'ajustement du solde de l'excédent ou du déficit accumulé à la date de transition.

- Chapitre SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS

- .071A S'il y a lieu, le gouvernement fournit dans les notes la valeur comptable des actifs d'instruments financiers et des passifs d'instruments financiers pour lesquels les gains et pertes de change, y compris la composante gain ou perte de change de la variation de la juste valeur, sont comptabilisés directement dans l'état des résultats.

- .099 Les dispositions transitoires suivantes s'appliquent relativement au présent chapitre :

[...]

- b) Au début de l'exercice de première application du présent chapitre :

[...]

- ii) [...] Si le gouvernement fait le choix prévu au paragraphe .19A du chapitre SP 2601, CONVERSION DES DEVISES, à la date de transition à l'égard d'un actif d'instrument financier ou d'un passif d'instrument financier, la composante gain ou perte de change de la différence entre la juste valeur et sa valeur comptable antérieure est comptabilisée en tant qu'ajustement du solde de l'excédent ou du déficit accumulé.

## Distinction des passifs financiers et des passifs non financiers

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

- Chapitre SP 3060, PARTICIPATIONS DANS DES PARTENARIATS
  - .57 *Les gains reportés qui découlent de l'investissement d'actifs de l'entité du secteur public dans un partenariat doivent être présentés à titre de passifs financiers dans l'état de la situation financière de l'entité. [~~OCT. 1999~~AVRIL 2024]*
- Chapitre SP 3100, ACTIFS ET REVENUS AFFECTÉS
  - .10 D'autres rentrées affectées peuvent être reçues avant l'exercice au cours duquel les dépenses connexes seront engagées et, par conséquent, ces rentrées ne doivent pas être constatées à titre de revenus de l'exercice considéré. Dans de tels cas, le gouvernement a l'obligation d'utiliser les ressources de la manière prescrite au cours d'un exercice futur, et la meilleure façon de rendre compte de cette obligation est de comptabiliser à titre de passif financier (revenus reportés) la part des dépenses qui n'a pas encore été engagée.
  - .11 *Les rentrées grevées d'affectations d'origine externe doivent être constatées à titre de revenus dans les états financiers du gouvernement dans l'exercice au cours duquel les ressources sont utilisées aux fins prescrites. Les rentrées grevées d'affectations d'origine externe qui sont reçues avant l'exercice au cours duquel elles pourront être utilisées aux fins prescrites doivent être présentées à titre de passifs financiers jusqu'à ce que les ressources soient utilisées aux fins prescrites. [~~JUNE 1997~~AVRIL 2024]*
- Chapitre SP 3230, DETTE À LONG TERME
  - .01 Le présent chapitre établit des normes sur la façon de comptabiliser et de présenter, dans les états financiers <sup>1</sup> du gouvernement, la dette à long terme, y compris les emprunts contractés pour le compte des entreprises publiques. Il ne traite pas de la présentation des autres obligations à long terme du gouvernement ni des informations à fournir à leur sujet. Des indications générales sur la présentation du passif financier du gouvernement et sur les informations à fournir à son sujet sont énoncées aux paragraphes ~~.044 à .048~~ .073 à .083 du chapitre SP ~~1201~~ 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS. Les avantages de retraite font l'objet du chapitre SP 3250, AVANTAGES DE RETRAITE. Les autres avantages

sociaux futurs font l'objet du chapitre SP 3255, AVANTAGES POSTÉRIEURS À L'EMPLOI, CONGÉS RÉMUNÉRÉS ET PRESTATIONS DE CESSATION D'EMPLOI.

[...]

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

- Chapitre SP 3250, AVANTAGES DE RETRAITE

### **RÉGIMES À PRESTATIONS DÉTERMINÉES**

#### **Passif et charge**

.015 Les obligations au titre des avantages de retraite découlent de la promesse faite par le gouvernement de fournir des prestations à ses salariés en raison de leur prise de retraite en échange de leurs services. Ces obligations se créent à mesure que les salariés fournissent leurs services et, de ce fait, la valeur des prestations attribuées à ces services est comptabilisée comme passif financier et comme charge, à la manière de toute autre forme de rémunération courante.

.016 *L'état de la situation financière doit présenter le passif au titre des avantages de retraite à titre de passif financier et l'état des résultats doit présenter les charges au titre des avantages de retraite, en fonction de la valeur des prestations attribuées aux salariés pour leurs services jusqu'à la date des états financiers. [SEPT. 2004/AVRIL 2024]*

[...]

### **RÉGIMES À COTISATIONS DÉTERMINÉES**

.097 *Pour les régimes à cotisations déterminées :*

- a) le passif au titre des avantages de retraite doit correspondre à la différence entre le montant des cotisations que le gouvernement était tenu de verser et le montant des cotisations qu'il a effectivement versé à la date des états financiers, y compris les intérêts courus sur tout montant exigible non versé à la caisse du régime à la date des états financiers;*
- b) le passif au titre des avantages de retraite doit être constaté dans l'état de la situation financière et présenté à titre de passif financier;*

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

[...]

## ANNEXE B – EXEMPLES

Extraits des états financiers du gouvernement

État de la situation financière

Au 31 mars (en milliers de dollars)

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

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

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

- .15 Dans le cas des avantages postérieurs à l'emploi et des congés rémunérés qui s'acquièrent ou s'accumulent, l'engagement du gouvernement à accorder des avantages aux salariés en



contrepartie de leurs services crée des obligations. À mesure que ces salariés rendent des services, la valeur des avantages postérieurs à l'emploi et des congés rémunérés correspondant à ces services est constatée à titre de passif financier et de charge. Le chapitre SP 3250, AVANTAGES DE RETRAITE, énonce des principes généraux appropriés en matière de comptabilisation et d'informations à fournir applicables aux avantages postérieurs à l'emploi et aux congés rémunérés qui s'acquièrent ou s'accumulent.

- .16 *Le gouvernement doit constater un passif financier et une charge au titre des avantages postérieurs à l'emploi et des congés rémunérés qui s'acquièrent ou s'accumulent dans l'exercice au cours duquel les salariés fournissent au gouvernement des services qui ouvrent droit aux avantages. Le chapitre SP 3250, AVANTAGES DE RETRAITE, doit être suivi aux fins de la comptabilisation de ces avantages. [JANV. 2004AVRIL 2024]*

[...]

#### **Avantages conditionnés par les faits**

[...]

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

#### **PRESTATIONS DE CESSATION D'EMPLOI**

[...]

- .28 *Le gouvernement doit constater un passif financier et une charge au titre des prestations de cessation d'emploi lorsqu'il s'est manifestement engagé à l'égard de l'une ou l'autre des actions suivantes :*

- a) *mettre fin à l'emploi d'un salarié ou d'un groupe de salariés;*
- b) *fournir des prestations de cessation d'emploi par suite d'une offre faite pour encourager les départs volontaires. [JANV. 2004AVRIL 2024]*

[...]

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

- Chapitre SP 3260, PASSIF AU TITRE DES SITES CONTAMINÉS

.08 *Un passif au titre de l'assainissement des sites contaminés doit être comptabilisé lorsque, à la date des états financiers :*

- a) *il existe une norme environnementale;*
- b) *la contamination dépasse la norme environnementale;*
- c) *le gouvernement :*
  - i) *soit est directement responsable,*
  - ii) *soit accepte la responsabilité;*
- d) *il est prévu que des avantages économiques futurs seront abandonnés;*
- e) *il est possible de procéder à une estimation raisonnable du montant en cause.*

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

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

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

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

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

*Un passif au titre d'une obligation liée à la mise hors service d'une immobilisation ne peut être comptabilisé que lorsque tous les critères susmentionnés sont remplis. Lorsqu'une telle obligation est comptabilisée comme passif, elle doit être présentée à titre de passif financier dans l'état de la situation financière <sup>1</sup>. [AVRIL-2021-2024]*

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

- Chapitre SP 3310, GARANTIES D'EMPRUNTS

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

[...]

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

- Chapitre SP 3410, PAIEMENTS DE TRANSFERT

.23A Le gouvernement bénéficiaire présente le passif découlant :

a) d'un transfert de fonctionnement, à titre de passif financier;

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

c) d'un transfert en capital visant l'acquisition, le développement ou la mise en valeur d'une immobilisation corporelle devant servir à la prestation de services pendant un nombre d'années déterminé :

i) initialement à titre de passif financier, lors de la réception du transfert en capital,

ii) ultérieurement à titre de passif non financier, lors de l'acquisition, du développement ou de la mise en valeur de l'immobilisation corporelle;

d) d'un transfert d'immobilisation corporelle devant servir à la prestation de services pendant un nombre d'années déterminé, à titre de passif non financier.

- Chapitre SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS

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

[...]

b) tout transfert important entre le niveau 1 et le niveau 2 de la hiérarchie des évaluations à la juste valeur ainsi que les raisons expliquant ce transfert. Les transferts vers un niveau sont présentés et analysés séparément des transferts depuis un niveau, et ce, pour chaque niveau. Aux fins de l'application du présent alinéa, l'importance du

transfert est appréciée par rapport aux gains et pertes de réévaluation et au total des actifs financiers ou des passifs financiers;

[...]

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

- NOSP-2, «Immobilisations corporelles louées»
  - 11 Les gouvernements doivent comptabiliser les biens loués qui répondent à la définition d'une immobilisation corporelle louée en constatant une immobilisation corporelle et un passif financier.

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

- les passifs déterminés selon le modèle du passif financier seraient classés et présentés comme des passifs financiers;
- les passifs déterminés selon le modèle de l'utilisateur-payeur seraient classés et présentés comme des passifs non financiers<sup>8</sup>.

## Autres modifications

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

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

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

---

<sup>8</sup> Le chapitre SP 3160 devrait être intégré au Manuel du secteur public au premier semestre de 2021, pendant la période de commentaires du présent exposé-sondage. Par conséquent, il n'est pas encore possible d'indiquer les modifications corrélatives exactes qui seraient apportées.

## GLOSSAIRE

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

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

7 Par conséquent, si un gouvernement décide de fournir des informations à propos d'un fonds ou d'une réserve, il ne le fait que dans les notes et les tableaux complémentaires, et non dans l'état de la situation financière. Ni la création de fonds et de réserves, ni les sommes portées en augmentation ou en diminution des fonds et des réserves ne donnent lieu à un produit ou à une charge; par conséquent, pareilles opérations ne figurent pas dans l'état des résultats ou dans l'état de l'évolution de l'actif net ou du passif net.

[...]

8 Les principes ci-dessus sont compatibles avec ceux énoncés dans le chapitre SP ~~1201~~ 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, qui présente les indicateurs des états financiers consolidés ~~et définit les montants résiduels~~ <sup>1</sup> ~~dégagés dans les états financiers.~~

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

[...]

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

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

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

- Chapitre SP 1150, PRINCIPES COMPTABLES GÉNÉRALEMENT RECONNUS

.27 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification de l'alinéa .03 c)i). Cette modification s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Cette modification doit être appliquée rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.
- Chapitre SP 2120, MODIFICATIONS COMPTABLES

**DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES**

.36 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification des alinéas SP 2120.06 b) et c) et des paragraphes SP 2120.15, .17, .33 et .34, ainsi qu'à l'ajout du paragraphe SP 2120.17A. Ces modifications s'appliquent pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Ces modifications doivent être appliquées rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.
- Chapitre SP 2400, ÉVÉNEMENTS POSTÉRIEURS À LA DATE DES ÉTATS FINANCIERS

**DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES**

.16 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification de l'alinéa .09A a). Cette modification s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Cette modification doit être appliquée rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.
- Chapitre SP 2500, CONSOLIDATION — PRINCIPES FONDAMENTAUX

**DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES**

.22 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification de l'alinéa .07 c) et des paragraphes .11, .14, .16A et .18. Ces modifications s'appliquent pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Ces modifications doivent être appliquées rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.
- Chapitre 2510, CONSOLIDATION — AUTRES ASPECTS

.53 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification des alinéas .06 b) et c) et .42 b), ainsi que des paragraphes .07 et .18. Ces modifications s'appliquent pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Ces modifications doivent être appliquées rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.

- Chapitre SP 2601, CONVERSION DES DEVISES

.27 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification des paragraphes .08, .18 et .22 et des alinéas .19 a) et b). Ces modifications s'appliquent pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Ces modifications doivent être appliquées rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.

- Chapitre SP 3041, PLACEMENTS DE PORTEFEUILLE

.35 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification des alinéas .02 b) et c) et du paragraphe .07. Ces modifications s'appliquent pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Ces modifications doivent être appliquées rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.

- Chapitre SP 3050, PRÊTS

.64 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification du paragraphe .12. Cette modification s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Cette modification doit être appliquée rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.

- Chapitre SP 3060, PARTICIPATIONS DANS DES PARTENARIATS

**DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES**

.61 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification des paragraphes .50 et .57. Ces modifications s'appliquent pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Ces modifications doivent être appliquées rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.

- Chapitre SP 3070, PARTICIPATIONS DANS DES ENTREPRISES PUBLIQUES

**DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES**

.22 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification des paragraphes .08A, .58A et .59 et de l'alinéa .69 b). Ces modifications s'appliquent pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Ces modifications doivent être appliquées rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.

- Chapitre SP 3100, ACTIFS ET REVENUS AFFECTÉS

**DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES**

.22 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification des paragraphes .10 et .11. Ces modifications s'appliquent pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Ces modifications doivent être appliquées rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.

- Chapitre SP 3230, DETTE À LONG TERME

**DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES**

.26 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification des paragraphes .01 et .07. Ces modifications s'appliquent pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Ces modifications doivent être appliquées rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.

- Chapitre SP 3250, AVANTAGES DE RETRAITE

.118 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification des paragraphes SP 3250.005, SP 3250.015 et .016, de l'alinéa SP 3250.097 b) et de l'état de la situation financière dans la section Informations à fournir dans les états financiers, présentée à l'exemple 1 de l'Annexe B. Ces modifications s'appliquent pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Ces modifications doivent être appliquées rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.

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

.41 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification des paragraphes SP 3255.15 et .16, SP 3255.22, SP 3255.28 et SP 3255.32. Ces modifications s'appliquent pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Ces modifications doivent être appliquées rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.

- Chapitre SP 3260, PASSIF AU TITRE DES SITES CONTAMINÉS

.71 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification du paragraphe .08. Cette modification s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Cette modification doit être appliquée rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.



- Chapitre SP 3280, OBLIGATIONS LIÉES À LA MISE HORS SERVICE D'IMMOBILISATIONS  
.68A La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification du paragraphe .09. Cette modification s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Cette modification doit être appliquée rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.
- Chapitre SP 3310, GARANTIES D'EMPRUNTS  
.35 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification des paragraphes .08 et .24. Ces modifications s'appliquent pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Ces modifications doivent être appliquées rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.
- Chapitre SP 3400, REVENUS  
.94 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification du paragraphe .28. Cette modification s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Cette modification doit être appliquée rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.
- Chapitre SP 3410, PAIEMENTS DE TRANSFERT  
.38 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à l'ajout du paragraphe .23A. Cet ajout s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Cet ajout doit être appliqué rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.
- Chapitre SP 3430, OPÉRATIONS DE RESTRUCTURATION  
.63 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification du paragraphe .47. Cette modification s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Cette modification doit être appliquée rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.
- Chapitre SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS  
.101 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification de l'alinéa .003 b), et des paragraphes .004, .009 à .011, .022 à .024, .030, .034, .035, .037, .042, .043, .048 à .053A, .055, .059 à .061, .063, .065 à .067A, .070, .073, .077A, .077B, .080, .082, .084, .091, .093, .099 et .099A. Ces modifications s'appliquent pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril

2024. Une application anticipée est permise. Ces modifications doivent être appliquées rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.

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

**DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES**

- .054 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification de la note en bas de page 1 à l'alinéa .05 c). Cette modification s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Cette modification doit être appliquée rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.
- NOSP-2, «Immobilisations corporelles louées»
  - 32 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification du paragraphe 11 et au retrait du paragraphe 31. La modification apportée au paragraphe 11 s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. La modification apportée au paragraphe 11 doit être appliquée rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.
- NOSP-4, «Fonds et réserves»
  - 13 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification des paragraphes 6 à 10 et au retrait du paragraphe 12. Les modifications apportées aux paragraphes 6 à 10 s'appliquent pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Les modifications apportées aux paragraphes 6 à 10 doivent être appliquées rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.
- NOSP-5, «Opérations de cession-bail»
  - 57 La publication du chapitre SP 1202, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, en [mois] 2022, a donné lieu à la modification des paragraphes 2 et 8 et au retrait du paragraphe 56. Les modifications apportées aux paragraphes 2 et 8 s'appliquent pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> avril 2024. Une application anticipée est permise. Les modifications apportées aux paragraphes 2 et 8 doivent être appliquées rétroactivement avec retraitement des chiffres des exercices antérieurs.

© 2021 Normes d'information financière et de certification, Comptables professionnels agréés  
du Canada

Tous droits réservés. Cette publication est protégée par des droits d'auteur et ne peut être  
reproduite, stockée dans un système de recherche documentaire ou transmise de quelque manière  
que ce soit (électroniquement, mécaniquement, par photocopie, enregistrement ou toute autre  
méthode) sans autorisation écrite préalable.

Pour toute question relative à cette autorisation, veuillez écrire à [info@frascanada.ca](mailto:info@frascanada.ca).