



Guide sur les normes comptables pour les organismes sans but lucratif canadiens

SEPTEMBRE 2012

Avis au lecteur

Le *Guide sur les normes comptables pour les organismes sans but lucratif canadiens* a été préparé par la division Orientation et Soutien de l'Institut Canadien des Comptables Agréés. Les opinions et les conclusions qui sont exprimées dans la présente publication sont celles des auteurs et des permanents. Elles n'ont été ni adoptées, ni sanctionnées, ni approuvées ou désapprouvées, ni entérinées de quelque autre façon que ce soit par un conseil, un comité, des instances dirigeantes ou des membres de l'ICCA ou d'un ordre provincial.

© Copyright 2012

L'Institut Canadien des Comptables Agréés
277, rue Wellington Ouest
Toronto (Ontario)
M5V 3H2
www.icca.ca

Imprimé au Canada
Available in English

Avant-propos

Le référentiel comptable pour les organismes sans but lucratif (OSBL) du Canada est en voie de changer. Le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public et le Conseil des normes comptables ont chacun publié des normes comptables pour les organismes sans but lucratif, respectivement en 2010 et en 2011. Celles qui s'adressent aux OSBL du secteur privé se trouvent dans la Partie III du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*, alors que celles pour les OSBL du secteur public se trouvent plutôt dans le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*. Dans les deux cas, les normes s'appliquent aux états financiers des exercices ouverts à partir du 1^{er} janvier 2012, l'application anticipée étant permise.

Compte tenu des incidences possiblement importantes que pourrait avoir l'application de différents référentiels comptables sur l'information financière actuelle, il est essentiel de déterminer à quelle catégorie appartient un OSBL. Le présent guide se veut une référence pour les préparateurs d'états financiers et leurs auditeurs lorsqu'ils doivent choisir un référentiel comptable approprié pour leur organisme. Il aidera aussi les personnes responsables du passage aux nouvelles normes comptables canadiennes en comparant sommairement les anciennes et les nouvelles normes. L'attention particulière portée aux changements les plus importants facilitera la préparation et la planification de la mise en œuvre des nouvelles normes.

Pour obtenir les informations les plus récentes sur la gestion du passage aux nouvelles normes comptables s'appliquant aux organismes sans but lucratif, rendez-vous à www.icca.ca.



Gordon Beal, CA
Directeur, Orientation et soutien
L'Institut Canadien des Comptables Agréés

Table des matières

- I Introduction.....1
- II Choix proposés aux OSBL 3
 - OSBL du secteur privé 3
 - OSBL sous contrôle d'un gouvernement (OSBLSP) 3
- III Mon organisme est-il un OSBL du secteur privé ou sous contrôle d'un gouvernement? 4
- IV Comment puis-je déterminer si mon organisme est un OSBLSP? 5
 - Diagramme : Détermination des PCGR appropriés pour une organisation 8
 - Tableau : Sommaire des référentiels comptables applicables 9
- V OSBL du secteur privé 10
 - Principaux changements 10
 - Application initiale 11
 - Préparation en vue du passage aux nouvelles normes 13
 - Choix des normes appropriées 13
 - Évaluation des besoins des utilisateurs 14
 - Calendrier de la transition 15
 - Plan de mise en oeuvre 15
- VI OSBL sous contrôle d'un gouvernement (OSBLSP)..... 16
 - Principaux changements 16
 - Application initiale 20
 - Préparation en vue du passage aux nouvelles normes 22
 - Choix des normes appropriées 22
 - Calendrier de la transition 23
 - Plan de mise en œuvre 23
- VII Demeurer au fait des changements 24
- VIII Ressources supplémentaires 25

Annexe 1 : Tableau de concordance— <i>Manuel de l'ICCA - Comptabilité</i> , Partie III et Partie II	26
Annexe 2 : Tableau de concordance— Manuel du secteur public	35
Sigles	44

I Introduction

Les normes de comptabilité et d'audit du Canada continuent de faire l'objet d'importants changements. En ce qui a trait aux normes comptables, le Conseil des normes comptables (CNC) a décidé de poursuivre des stratégies distinctes en matière de présentation de l'information pour chaque grande catégorie d'entités publiantes : les entreprises ayant une obligation d'information du public, les entreprises à capital fermé et les organismes sans but lucratif.

En conséquence, le *Manuel de l'ICCA–Comptabilité* (le *Manuel*) a été restructuré, et ce qu'on appelait les principes comptables généralement reconnus du Canada (PCGR) est passé d'un référentiel d'information financière unique à un ensemble comprenant différents référentiels d'information financière. Ceux-ci sont désignés de la façon suivante dans le *Manuel* :

Partie I— Normes internationales d'information financière;

Partie II— Normes comptables pour les entreprises à capital fermé;

Partie III— Normes comptables pour les organismes sans but lucratif;

Partie IV— Normes comptables pour les régimes de retraite;

Partie V— Les normes comptables prébasculément, constituées du texte intégral archivé du *Manuel de l'ICCA–Comptabilité* en date de décembre 2009.

Le CNC et le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP) ont élaboré une stratégie expressément pour répondre aux besoins propres des organismes sans but lucratif (OSBL) canadiens. Ils ont conjointement publié en décembre 2008 un appel à commentaires, *Information financière des organismes sans but lucratif*, dans le but d'obtenir le point de vue des parties prenantes du secteur des OSBL sur cette stratégie. Les deux conseils ont examiné les commentaires suscités par l'appel à commentaires et ont publié en mars 2010 des exposés-sondages distincts sur les modifications qu'ils se proposaient d'apporter aux normes comptables pour les OSBL.

Les deux conseils ont proposé que les OSBL du secteur privé et ceux qui sont sous le contrôle d'un gouvernement puissent continuer d'appliquer les chapitres de la série 4400, mais qu'ils utilisent des référentiels différents comme fondement de leur information financière. La stratégie proposée tient compte de la distinction entre les organismes sans but lucratif du secteur privé et ceux qui sont sous le contrôle d'un gouvernement.

Le CNC a publié les Normes comptables pour les organismes sans but lucratif qui se trouvent dans la Partie III du *Manuel* à titre de normes comptables pour les OSBL du secteur privé. La Partie III comprend non seulement les chapitres de la série 4400 de la Partie V, mais aussi, avec de légères modifications de forme, les textes s'appliquant expressément aux organismes sans but lucratif contenus dans

les chapitres 1000, «Fondements conceptuels des états financiers»; 1100, «Principes comptables généralement reconnus»; 1400, «Normes générales de présentation des états financiers» et 3031, «Stocks», de la Partie V ainsi que le chapitre 1500, «Application initiale des normes», de la Partie II. Les OSBL du secteur privé appliquent aussi, parmi les Normes pour les entreprises à capital fermé de la Partie II du *Manuel*, celles qui traitent de questions non couvertes dans la Partie III.

Le CCSP a publié les Normes comptables pour les organismes sans but lucratif du secteur public en se fondant sur l'hypothèse que ce sont les Normes comptables du secteur public qui sont les plus appropriées pour les organismes sans but lucratif sous contrôle d'un gouvernement (OSBLSP). Le CCSP reconnaît ainsi que les activités des OSBLSP sont axées sur la prestation de services publics et que les OSBLSP ont l'obligation de rendre des comptes à un large groupe d'utilisateurs, dont les législateurs et le grand public. Par conséquent, le CCSP a intégré les chapitres de la série 4400 de la Partie V du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité* au *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public* (Manuel du secteur public) en tant que chapitres SP 4200 à SP 4270 et a enjoint aux OSBLSP de se conformer aux normes du Manuel du secteur public.

En somme, les nouvelles normes pour les OSBL reprennent dans une large mesure les normes pour les organismes sans but lucratif de la Partie V du *Manuel*. Mais les OSBL ont tout de même des décisions à prendre quant au choix d'un référentiel comptable approprié. Le référentiel comptable qui convient dépend du type d'OSBL. Par conséquent, au moment de choisir un référentiel comptable approprié, la première étape consiste à déterminer le type d'OSBL. Le présent guide offre une définition des différents types d'OSBL, énonce les facteurs à prendre en compte pour déterminer le type auquel une OSBL appartient, fait ressortir les choix de référentiels comptables pour chaque type d'OSBL et offre une analyse sommaire des incidences de chaque choix sur l'information financière.

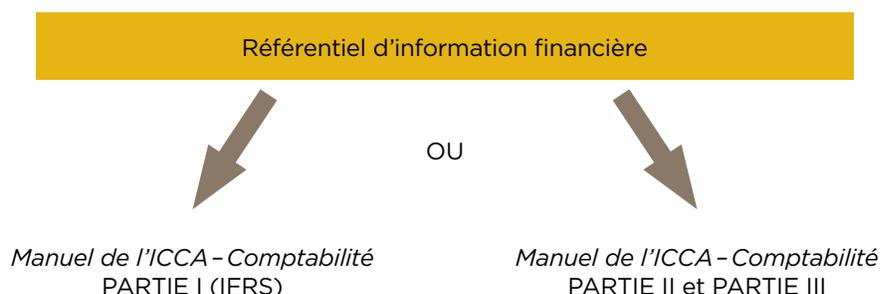
II Choix proposés aux OSBL

OSBL du secteur privé

Le CNC reconnaît la diversité au sein des OSBL du secteur privé canadiens et la diversité des besoins des utilisateurs de leurs états financiers qui en découle. C'est pourquoi les OSBL du secteur privé ont diverses options en matière d'information financière. Ils peuvent appliquer :

- a) soit les Normes internationales d'information financière (IFRS) de la Partie I du *Manuel*;
- b) soit les Normes comptables pour les OSBL de la Partie III, auxquelles s'ajoutent, le cas échéant, les normes pour les entreprises à capital fermé de la Partie II du *Manuel*.

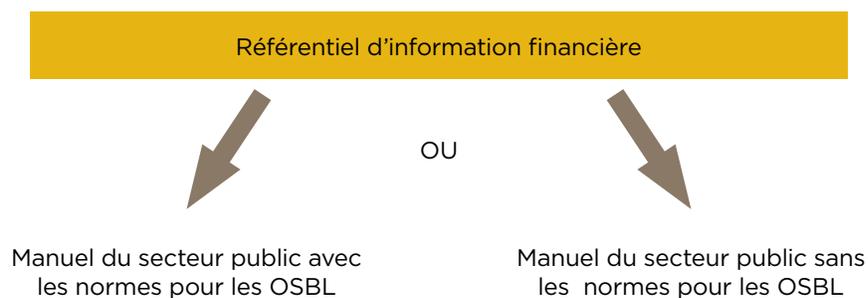
OSBL du secteur privé



OSBL sous contrôle d'un gouvernement (OSBLSP)

Les OSBL du secteur public sont visés par le Manuel du secteur public. Le CCSP a modifié la préface des Normes comptables pour le secteur public afin d'enjoindre aux OSBL du secteur public d'appliquer les normes du Manuel du secteur public. Pour faciliter le passage des OSBLSP au nouveau référentiel comptable, les normes prébasculément de la série 4400 ont été modifiées adéquatement pour pouvoir s'adapter aux normes du secteur public et être intégrées au Manuel du secteur public. Le CCSP permet de choisir d'appliquer les normes du Manuel du secteur public avec ou sans les normes pour les organismes sans but lucratif (les chapitres de la série SP 4200).

OSBL contrôlés par les gouvernements



III Mon organisme est-il un OSBL du secteur privé ou sous contrôle d'un gouvernement?

La stratégie adoptée par le CNC n'entraîne pas de changements significatifs pour les normes à l'intention des OSBL du secteur privé. C'est donc dire que ces normes ne devraient vraisemblablement pas, du moins initialement, donner lieu à des changements majeurs dans les méthodes et pratiques comptables utilisées par les OSBL du secteur privé. Il devrait donc être plus simple de comprendre et d'adopter les nouvelles normes que de mettre en œuvre un référentiel comptable entièrement nouveau. Toutefois, comme ces normes sont liées à celles pour les entreprises à capital fermé de la Partie II du *Manuel*, certains changements pourraient être requis dans les cas où ces dernières s'appliquent, en particulier dans la comptabilisation des instruments financiers.

L'adoption des normes du Manuel du secteur public, avec ou sans les chapitres de la série SP 4200, par les OSBLSP aura des incidences significativement plus importantes que peut en avoir le passage aux Parties II et III du *Manuel*. Cela tient aux différences entre les normes prébasculément de la Partie V du *Manuel* et les normes de base du Manuel du secteur public. Par exemple, la comptabilisation des avantages de retraite, des avantages postérieurs à l'emploi, des congés rémunérés et des prestations de cessation d'emploi pourrait changer significativement. La détermination adéquate du type d'OSBL est donc cruciale.

La définition d'un OSBL, elle, n'a pas changé. Un OSBL est une entité qui n'a normalement pas de titres de propriété transférables et dont l'organisation et le fonctionnement visent exclusivement des fins sociales, éducatives, professionnelles, religieuses, charitables, ou de santé, ou toute autre fin à caractère non lucratif. Les membres, les apporteurs et les autres pourvoyeurs de ressources ne reçoivent en leur qualité aucun rendement financier directement de l'organisme.

En général, si un organisme répond à cette définition mais qu'il n'est pas contrôlé par un gouvernement, il est par défaut visé par le *Manuel*. Si l'organisme est contrôlé par un gouvernement, il entre dans le champ d'application du Manuel du secteur public. Il est donc nécessaire, pour savoir quelles normes appliquer, de déterminer si l'organisme est un OSBLSP.

IV Comment puis-je déterminer si mon organisme est un OSBLSP?

La définition d'un OSBL du secteur public dans le Manuel du secteur public demeure inchangée. Un OSBL du secteur public est un organisme qui est contrôlé par le gouvernement et qui possède **les quatre** caractéristiques suivantes :

1. il compte des homologues à l'extérieur du secteur public.
2. c'est une entité qui n'a normalement pas de titres de propriété transférables.
3. c'est une entité dont l'organisation et le fonctionnement visent exclusivement des fins sociales, éducatives, professionnelles, religieuses, charitables ou de santé, ou toute autre fin non lucrative.
4. les membres, les apporteurs (auteurs d'apports) et les autres pourvoyeurs de ressources ne reçoivent en leur qualité aucun rendement financier directement de l'organisme.

La première étape consiste à déterminer si l'organisme est contrôlé ou non par un gouvernement, ce qui peut déjà avoir été établi par un gouvernement puisque, aux fins de la préparation de ses états financiers à vocation générale, tous les organismes qu'il contrôle sont inclus dans son périmètre comptable. Par exemple, la plupart des gouvernements provinciaux ont déterminé que les hôpitaux publics, les commissions (ou conseils) scolaires et les collèges étaient des organismes publics.

Si le statut d'un organisme n'a pas été déterminé à l'avance, alors sa détermination requiert que l'on exerce son jugement en se fondant sur la définition du contrôle et sur les circonstances propres à chaque cas. Le chapitre SP 1300 du Manuel du secteur public, «Périmètre comptable du gouvernement», définit le contrôle comme le pouvoir d'orienter les politiques financières et opérationnelles d'un autre organisme de sorte que les activités de celui-ci procureront des avantages attendus au gouvernement ou l'exposeront à un risque de perte.

Dans certains cas, il est clair que l'organisme n'a pas le pouvoir d'agir indépendamment et qu'il est contrôlé par le gouvernement. Dans d'autres cas, il est évident que l'organisme a le pouvoir d'agir indépendamment et même si le gouvernement a un certain degré d'influence sur lui, il ne le contrôle pas. L'ampleur de la dépendance au financement public n'est pas nécessairement un facteur déterminant. Il se peut que l'organe de direction de l'organisme soit quand même en mesure de prendre des décisions de façon indépendante concernant ses politiques financières et opérationnelles, y compris quant à savoir s'il sera financé par le gouvernement ou s'il fera affaire avec lui.

En ce qui concerne les organismes situés entre les deux extrêmes, il est nécessaire de déterminer la substance de la relation entre le gouvernement et l'organisme. Le chapitre SP 1300 offre des indications qui peuvent aider à déterminer si un organisme est contrôlé par le gouvernement. Les paragraphes pertinents sont reproduits ci-dessous :

Indicateurs de contrôle

- .18 Certains indicateurs fournissent une preuve plus convaincante de l'existence du contrôle :
- a) le gouvernement a le pouvoir de nommer ou de révoquer unilatéralement une majorité des membres du conseil de direction de l'organisme;
 - b) le gouvernement peut disposer en permanence des actifs de l'organisme ou a la capacité de décider en permanence de l'utilisation de ces actifs, ou il est responsable en permanence des pertes;
 - c) le gouvernement détient la majorité des actions avec droit de vote ou une «action préférentielle¹» qui lui donne le pouvoir d'orienter les politiques financières et administratives de l'organisme;
 - d) le gouvernement a le pouvoir unilatéral de dissoudre l'organisme et, de ce fait, de disposer de ses actifs et de se subroger à ses obligations.
- .19 D'autres indicateurs peuvent fournir une preuve de l'existence du contrôle lorsque le gouvernement a le pouvoir :
- a) de participer de façon significative au processus de nomination des membres du conseil de direction de l'organisme en nommant une majorité de ces membres parmi une liste de personnes fournie par des tiers ou en intervenant autrement dans la nomination ou la révocation d'un nombre significatif de membres;
 - b) de nommer ou de révoquer le directeur général ou d'autres membres clés du personnel;
 - c) de définir ou de modifier au besoin la mission ou le mandat de l'organisme;
 - d) d'approuver les plans d'affaires ou les budgets de l'organisme et d'exiger que des modifications soient apportées, globalement ou poste par poste;
 - e) de définir des limites en matière d'emprunts ou de placements, ou d'apporter des restrictions aux placements que peut effectuer l'organisme;
 - f) de limiter la capacité de l'organisme de générer des revenus, notamment ses sources de revenus;
 - g) de définir ou de modifier les politiques de gestion de l'organisme, par exemple celles ayant trait à la comptabilité, aux ressources humaines, à la rémunération, aux négociations collectives et à l'affectation des ressources.
- .20 Pour chaque indicateur qui s'applique dans une situation particulière, le degré d'influence qu'exerce le gouvernement détermine l'importance de l'indicateur comme preuve de l'existence du contrôle. Pour apprécier la preuve, il est nécessaire de considérer les indicateurs collectivement et isolément. Par exemple, le fait qu'un organisme soit dirigé par un conseil élu par le public ne permet pas nécessairement de conclure que le gouvernement ne contrôle pas cet organisme. De même, le seul fait que le gouvernement nomme la majorité des membres du conseil de direction d'un organisme ne permet pas nécessairement de conclure que le gouvernement contrôle cet organisme.
- .21 L'importance des indicateurs de contrôle, qui sont énumérés aux paragraphes SP 1300.18 et .19, est en outre fonction des circonstances propres à chaque cas. Dans certaines situations, un indicateur particulier peut fournir un degré élevé de preuve de l'existence du contrôle alors que, dans d'autres situations, l'importance du même indicateur peut ne pas être aussi significative.

1 On entend par «action préférentielle» (*golden share*) une catégorie d'actions qui confèrent à leur détenteur des pouvoirs ou des droits déterminés excédant généralement ceux qui seraient normalement associés à la participation du détenteur ou à sa représentation au conseil de direction.

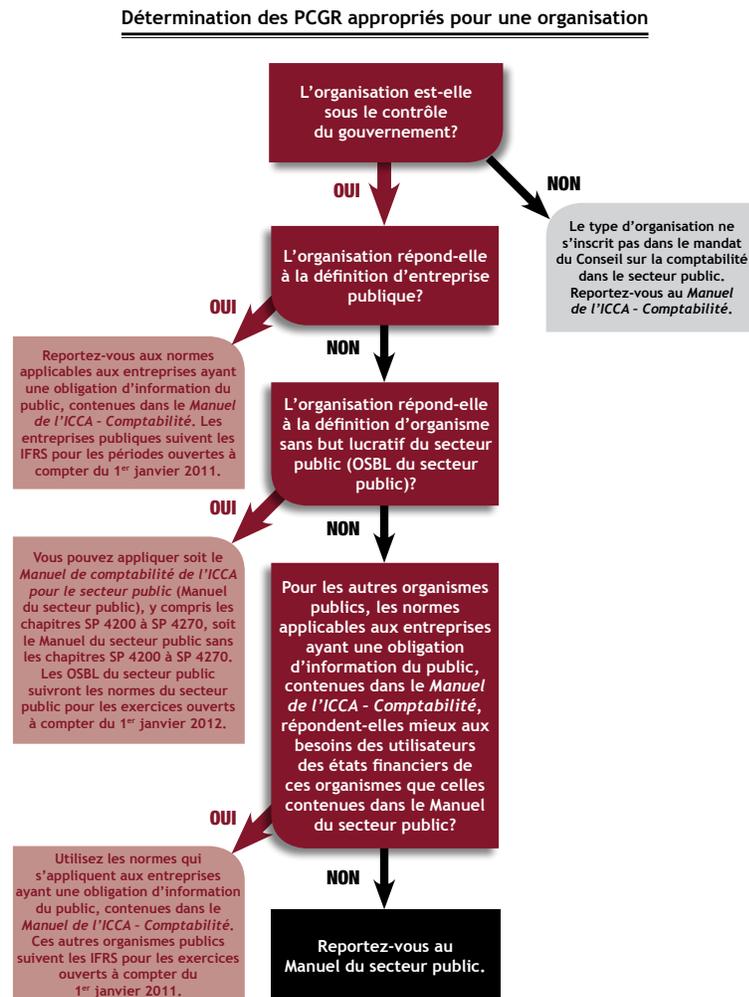
Comme mentionné, l'évaluation du contrôle relève du jugement, mais le changement de référentiel comptable n'est pas censé avoir une incidence sur l'existence ou non du contrôle. En général, si une entité n'était pas contrôlée par un gouvernement auparavant, elle ne deviendra pas contrôlée du simple fait que le référentiel comptable appliqué a changé. Il est important que la détermination du type d'OSBL soit officiellement consignée.

Il est à noter que les organismes contrôlés par un gouvernement ne sont pas tous des OSBLSP. C'est la Préface des Normes comptables pour le secteur public du Manuel du secteur public qui définit les divers types d'organismes publics aux fins de la sélection d'un référentiel comptable approprié. Prenons l'exemple d'un organisme qui est une entreprise publique. Dans ce cas, la Préface lui enjoint d'appliquer la Partie I du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*.

Pour être classé comme OSBLSP, un organisme public doit en posséder toutes les caractéristiques. L'un des critères les plus controversés est que l'organisme compte des homologues à l'extérieur du secteur public. L'exercice du jugement est nécessaire pour arriver à cette conclusion.

Le diagramme ci-après peut être utile pour déterminer le référentiel comptable approprié dans le cas d'un organisme public :

Diagramme : Détermination des PCGR appropriés pour une organisation



Source : Conseil sur la comptabilité dans le secteur public

La partie V du présent guide fournit des indications supplémentaires aux OSBL du secteur privé qui passent à la Partie III du Manuel. La partie VI offre des indications supplémentaires à l'intention des OSBLSP qui passent au Manuel du secteur public. Le tableau suivant présente, pour chaque type d'OSBL, une définition ainsi que les référentiels comptables applicables et leur date d'entrée en vigueur.

Tableau : Sommaire des référentiels comptables applicables

Type d'organisme	Définition	Normes comptables applicables	Date d'entrée en vigueur
Organisme sans but lucratif	<p>Entité :</p> <p>a) qui n'a normalement pas de titres de propriété transférables;</p> <p>b) dont l'organisation et le fonctionnement visent exclusivement des fins sociales, éducatives, professionnelles, religieuses, charitables, ou de santé, ou toute autre fin à caractère non lucratif.</p> <p>Les membres, les apporteurs (auteurs d'apports) et les autres pourvoyeurs de ressources ne reçoivent en leur qualité aucun rendement financier directement de l'organisme.</p>	<p>Partie III – Normes comptables pour les organismes sans but lucratif</p> <p><i>ou</i></p> <p>Partie I – Normes internationales d'information financière</p>	<p>Application obligatoire pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2012.</p> <p>Application anticipée permise.</p>
Organisme sans but lucratif du secteur public	<p>Organisme qui est sous le contrôle d'un gouvernement et qui possède toutes les caractéristiques suivantes :</p> <p>a) Il compte des homologues à l'extérieur du secteur public.</p> <p>b) C'est une entité qui n'a normalement pas de titres de propriété transférables.</p> <p>c) C'est une entité dont l'organisation et le fonctionnement visent exclusivement des fins sociales, éducatives, professionnelles, religieuses, charitables ou de santé, ou toute autre fin à caractère non lucratif.</p> <p>d) Les membres, les apporteurs (auteurs d'apports) et les autres pourvoyeurs de ressources <i>ne reçoivent</i> en leur qualité <i>aucun rendement financier</i> directement de l'organisme.</p> <p>On entend par «secteur public» les gouvernements fédéral, provinciaux et territoriaux et les municipalités, les organismes publics, les partenariats auxquels ces gouvernements et municipalités sont parties, et les commissions (ou conseils) scolaires. Des indications sur l'interprétation et l'application de la notion de contrôle se trouvent dans le chapitre SP 1300 du Manuel du secteur public, «Périmètre comptable du gouvernement».</p>	<p>Normes pour les organismes sans but lucratif dans le <i>Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public</i></p> <p><i>ou</i></p> <p>Normes du <i>Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public</i> sans les chapitres SP 4200 à SP 4270</p>	<p>Application obligatoire pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2012.</p>

V OSBL du secteur privé

Principaux changements

Les normes comptables de la Partie III du *Manuel* reprennent les normes comptables pour les OSBL en vigueur avant le basculement qui sont archivés dans la Partie V. Un tableau de concordance, qui fait le rapprochement entre chacune des normes comptables pour les OSBL du secteur privé contenues dans la Partie III et la Partie II et la norme correspondante dans la Partie V, se trouve à l'Annexe I du présent guide. Les principaux changements proviennent davantage du référentiel pour les entreprises à capital fermé qui constitue la Partie II que de chapitres précis de la Partie III.

Certains de ces principaux changements sont décrits ci-après.

i) Simplification de l'évaluation

Le chapitre 3856 de la Partie II du *Manuel*, «Instruments financiers», remplace les divers chapitres portant sur les instruments financiers contenus dans les normes prébasculément, archivés dans la Partie V. Le chapitre 3856 exige que la plupart des instruments financiers soient évalués au coût (ou au coût après amortissement). L'évaluation à la juste valeur n'est obligatoire que pour les instruments de capitaux propres cotés sur un marché actif et les dérivés autonomes, mais il est par ailleurs permis d'évaluer les autres instruments financiers à la juste valeur. La norme simplifie aussi un certain nombre d'autres aspects importants de la comptabilisation des instruments financiers. L'incidence du chapitre 3856 dépend de la nature de l'instrument financier détenu.

Des simplifications notables ont aussi été apportées à d'autres normes de la Partie II, notamment les suivantes :

- a) le chapitre 3110, «Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations»;
- b) le chapitre 3461, «Avantages sociaux futurs»;
- c) le chapitre 3064, «Écarts d'acquisition et actifs incorporels» (en ce qui a trait aux coûts de développement).

ii) Obligations d'information

Lors de l'élaboration des Normes comptables pour les entreprises à capital fermé, le CNC a entrepris un réexamen exhaustif des obligations d'information contenues dans les normes comptables de la Partie V, en vigueur avant le basculement. Ce réexamen a été réalisé en tenant compte des besoins des utilisateurs des états financiers du secteur des entreprises à capital fermé. Le CNC a conclu que certaines obligations d'information contenues dans les normes en vigueur avant le basculement ne répondaient peut-être pas aux besoins des utilisateurs du secteur. Le but des obligations d'information contenues dans les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé est de fournir aux utilisateurs des informations suffisantes pour leur permettre de comprendre les états financiers et de faire des demandes de renseigne-

ments pertinentes concernant des postes ou des opérations en particulier, lorsqu'ils ont besoin de plus d'informations. Le CNC a aussi recherché l'équilibre coûts-avantages dans la conception des obligations d'information de la Partie II, non seulement quant aux obligations d'information prises individuellement, mais aussi quant au nombre total d'obligations d'information et à leur ampleur générale. Cette réévaluation a abouti à une réduction importante du nombre d'obligations d'information particulières.

De nombreuses obligations d'information pour les OSBL viendront de la Partie II du *Manuel*. Pour faciliter la conformité, la Partie II contient une «Liste des obligations d'information» qui reflète la totalité des obligations d'information particulières qui s'y trouvent.

iii) Abrégé des délibérations du Comité sur les problèmes nouveaux

Le CNC est arrivé à la conclusion qu'il ne convenait pas d'inclure dans un régime d'information financière fondé sur les principes le type d'indications détaillées contenues dans les abrégés du Comité sur les problèmes nouveaux (CPN). C'est pourquoi les abrégés n'ont pas été repris dans les nouvelles normes. Les éléments des abrégés dont le CNC a jugé qu'ils comportaient des indications importantes ont été incorporés dans les normes de la Partie II.

Application initiale

Les OSBL du secteur privé qui choisissent d'adopter les normes de la Partie III trouveront les indications concernant l'application initiale dans le chapitre 1501 de la Partie III, «Application initiale des normes pour les organismes sans but lucratif». Si un OSBL du secteur privé décide d'appliquer les IFRS de la Partie I, il trouvera les indications concernant l'application initiale dans IFRS 1, *Première application des Normes internationales d'information financière*. Comme il existe déjà une quantité considérable de documentation et d'indications sur l'application initiale des IFRS, il ne sera question ici que du chapitre 1501.

Afin que le premier jeu d'états financiers préparés selon les nouvelles normes soit transparent pour les utilisateurs et que toutes les périodes présentées soient comparables, l'approche générale selon le chapitre 1501 consiste à appliquer les normes de façon rétrospective, avec retraitement. Il faut donc que tous les montants fournis à des fins de comparaison dans le premier jeu d'états financiers préparés selon le nouveau référentiel comptable soient retraités selon les nouvelles normes et présentés comme si l'entité avait toujours appliqué celles-ci.

Il se peut toutefois que l'application rétrospective entraîne des coûts qui en excèdent les avantages. Le chapitre 1501 prévoit donc dans certains cas des exemptions spécifiques permettant à l'entité de se soustraire à l'obligation générale d'application rétrospective. Grâce à ces exemptions, l'application initiale des nouvelles normes sera généralement simple. Les exemptions touchent les normes portant sur les éléments suivants :

- regroupements d'entreprises;
- juste valeur;
- avantages sociaux futurs;
- écarts de conversion cumulés;
- instruments financiers;
- obligations liées à la mise hors service d'immobilisations.

Par ailleurs, dans certains cas, le chapitre 1501 interdit l'application rétrospective. Il s'agit de domaines où les modifications seraient fondées sur des jugements a posteriori. Par exemple, le chapitre 1501 interdit l'application rétrospective de certaines dispositions d'autres normes de la Partie II du *Manuel* qui concernent la décomptabilisation d'actifs financiers et de passifs financiers, la comptabilité de couverture, les estimations et les participations ne donnant pas le contrôle.

Pour permettre aux utilisateurs de comprendre les changements qui découlent de l'adoption des nouvelles normes, le chapitre 1501 oblige les organismes à produire un état de la situation financière d'ouverture à la date de transition. Cet état de la situation financière d'ouverture est le point de départ de leur comptabilité selon les Normes comptables pour les organismes sans but lucratif. La date de transition correspond au début de la première période pour laquelle l'organisme présente des informations comparatives complètes selon les Normes comptables pour les organismes sans but lucratif.

L'organisme doit utiliser les mêmes méthodes comptables pour son état de la situation financière d'ouverture et pour toutes les périodes pour lesquelles il présente des informations dans ses premiers états financiers établis selon les Normes comptables pour les organismes sans but lucratif. Autrement dit, les états financiers présentent les montants de l'exercice comparatif selon le même référentiel comptable que pour les montants de l'exercice considéré.

Les méthodes comptables que l'organisme utilise pour établir son état de la situation financière d'ouverture peuvent différer de celles qu'il utilisait à la même date en vertu du référentiel comptable antérieur. Les ajustements qui résultent d'une telle situation se rattachent à des événements et à des opérations antérieurs à la date de transition aux Normes comptables pour les organismes sans but lucratif. L'organisme comptabilise donc ces ajustements directement dans l'actif net à la date de transition aux Normes comptables pour les organismes sans but lucratif. Pour le premier exercice d'application des Normes comptables pour les organismes sans but lucratif, l'organisme indique chacun des montants portés à l'actif net à la date de transition, avec motif à l'appui, et fournit un rapprochement de l'excédent des produits sur les charges figurant dans les derniers états financiers et de l'excédent des produits sur les

charges déterminé selon les Normes comptables pour les organismes sans but lucratif pour la même période. De même, si l'organisme présentait un état des flux de trésorerie selon ses méthodes comptables antérieures, il doit expliquer les retraitements importants apportés à cet état.

Par exemple, pour un exercice clos en 2012 et concordant avec l'année civile, l'application rétrospective des méthodes comptables selon le chapitre 1501 requiert que l'entité retrace :

- a) l'état de la situation financière d'ouverture au 1^{er} janvier 2011 (la date de transition);
- b) l'état comparatif des résultats et l'état comparatif des flux de trésorerie pour l'exercice clos le 31 décembre 2011;
- c) l'état de l'évolution de l'actif net et l'état de la situation financière au 31 décembre 2011;
- d) les données comparatives incluses dans les notes complémentaires aux états financiers pour l'exercice 2011.

De plus, l'entité doit présenter dans les notes ou les tableaux complémentaires chacun des montants portés à l'actif net en date du 1^{er} janvier 2011 en raison de l'adoption des Normes comptables pour les organismes sans but lucratif, avec motifs à l'appui, ainsi qu'un rapprochement de l'excédent des produits sur les charges, tels que présenté antérieurement dans les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 2011, et de l'excédent des produits sur les charges tel que retraité selon les Normes comptables pour les organismes sans but lucratif pour la même période.

Préparation en vue du passage aux nouvelles normes

Choix des normes appropriées

Les répercussions du passage aux nouvelles normes dépendront des méthodes comptables actuellement utilisées par l'organisme ainsi que de la nature des opérations et des événements en cause. Quel que soit le contexte, la première étape devrait être de se familiariser avec les normes applicables.

Une fois la familiarisation faite, il faut décider si ce sont la Partie III et les normes de base de la Partie II ou bien les IFRS de la Partie I qui répondent le mieux aux besoins des utilisateurs des états financiers de l'organisme.

Évaluation des besoins des utilisateurs

Les états financiers sont destinés à satisfaire les besoins d'information communs des utilisateurs externes de l'information financière relative à une entité. Les utilisateurs externes des états financiers des OSBL du secteur privé comprennent les membres, les donateurs, les créanciers et d'autres tiers qui ne peuvent consulter les documents d'information internes de l'entité. La détermination du référentiel comptable le plus approprié pour les OSBL exige l'exercice du jugement professionnel. Les facteurs dont il faut tenir compte pour l'évaluation des besoins des utilisateurs comprennent les suivants :

- a) les types d'utilisateur et les informations exigées;
- b) le besoin de comparabilité avec les pairs;
- c) la nature du financement;
- d) les personnes apparentées;
- e) les obligations d'information.

Par exemple, il est possible que, par souci de comparabilité, les utilisateurs veuillent que l'entité utilise le même référentiel d'information financière que ses pairs. Si d'autres OSBL du même secteur utilisent les IFRS, l'entité pourrait choisir d'utiliser les normes de la Partie I de façon à satisfaire au besoin de comparabilité des utilisateurs. De même, si l'OSBL est affilié à un organisme international, il souhaitera peut-être adopter la Partie I. Il peut aussi être approprié pour un OSBL d'adopter la Partie I s'il dépend de sources internationales pour son financement. Par exemple, certaines institutions des Nations Unies exigent des états financiers en IFRS.

Les états financiers consolidés sont préparés pour fournir un aperçu global et compréhensible de la nature et de l'étendue des activités et des ressources financières contrôlées par l'organisme. La consolidation consiste à combiner poste par poste les comptes des organismes faisant partie d'une entité économique en utilisant des méthodes comptables uniformes et en éliminant les soldes et les opérations interorganismes. Le processus de consolidation est facilité lorsque tous les organismes du groupe présentent leurs états financiers selon le même référentiel comptable. Le choix du référentiel peut donc être influencé par celui de l'entité contrôlante ou d'autres entités du groupe.

L'importance des facteurs dépend des circonstances particulières à chaque cas, y compris la nature du mandat de l'organisation, de sa raison d'être et de ses objectifs. Si un organisme conclut que les Normes comptables pour les OSBL de la Partie III constituent le référentiel comptable le plus approprié, il doit examiner avec soin les exemptions prévues au chapitre 1501, «Application initiale des normes pour les organismes sans but lucratif», de même que les choix de méthodes comptables désormais possibles selon les divers chapitres des nouvelles normes.

Calendrier de la transition

Bien que les normes de la Partie III soient en vigueur pour les exercices ouverts à partir du 1^{er} janvier 2012, les OSBL du secteur privé ont le choix de procéder à une adoption anticipée des normes. Il est possible qu'une entité veuille adopter les normes pour l'exercice 2011-2012 afin de tirer parti des normes simplifiées, par exemple sur les avantages sociaux futurs, ou de la réduction des obligations d'information. Bien entendu, l'adoption anticipée aura une incidence sur l'échéancier de transition de l'entité.

L'entité doit aussi se demander quelles sont les exemptions prévues au chapitre 1501 dont elle voudra se prévaloir. Par exemple, l'entité peut choisir d'amener ses immobilisations corporelles à leur juste valeur. (Cette exemption permet une réévaluation non récurrente à la juste valeur pour les immobilisations, ce qui peut être bon pour certaines entités.)

Plan de mise en oeuvre

La mise en œuvre des nouvelles normes variera d'une entité à l'autre selon le type d'opérations et d'événements à traiter, le choix du référentiel comptable applicable et les normes comptables qui étaient utilisées. Cela dit, il y a certaines étapes de base à suivre :

1. désigner la personne ou l'équipe qui mettra en œuvre les nouvelles normes;
2. déterminer la formation requise et l'incidence sur les ressources humaines et autres (par exemple, les systèmes informatiques nécessaires pour saisir et produire l'information requise);
3. étudier le chapitre 1501, «Application initiale des normes pour les organismes sans but lucratif» et évaluer les options;
4. examiner les postes des états financiers ainsi que les opérations et événements de l'entité et se familiariser avec les chapitres pertinents des normes, afin de déterminer l'ampleur des changements par rapport aux méthodes comptables actuelles;
5. rédiger de nouvelles notes complémentaires plutôt que d'adapter les notes actuelles aux nouvelles dispositions. De cette façon, au lieu de simplement ajouter du contenu aux notes, l'entité profitera de l'allègement des obligations d'information. Utiliser la «Liste des obligations d'information» fournie dans la Partie II du *Manuel*;
6. penser aux incidences sur les autres aspects du fonctionnement de l'organisme, comme les besoins et les demandes de financement, les clauses restrictives, les ententes bancaires et les primes du personnel;
7. communiquer les différences touchant les états financiers aux principales parties prenantes, par exemple les membres, les bailleurs de fonds, les administrateurs, les auditeurs, etc.

VI OSBL sous contrôle d'un gouvernement (OSBLSP)

Comme mentionné dans la première partie du présent guide, le Manuel du secteur public a été révisé et sera la source première des PCGR pour les OSBL sous contrôle gouvernemental. Si un organisme est contrôlé par un gouvernement et présente les caractéristiques essentielles d'un OSBLSP, il est tenu d'appliquer le Manuel du secteur public.

Le Manuel du secteur public a été révisé en décembre 2010 dans le cadre du processus de transition. Les révisions comprennent ce qui suit :

- des modifications apportées à la préface des Normes comptables pour le secteur public;
- l'ajout d'une préface des normes comptables s'appliquant uniquement aux organismes sans but lucratif du secteur public;
- le chapitre SP 4200, «Présentation des états financiers des organismes sans but lucratif»;
- le chapitre SP 4210, «Apports — comptabilisation des produits»;
- le chapitre SP 4220, «Apports à recevoir»;
- le chapitre SP 4230, «Immobilisations détenues par les organismes sans but lucratif»;
- le chapitre SP 4240, «Collections détenues par les organismes sans but lucratif»;
- le chapitre SP 4250, «Présentation des entités contrôlées et apparentées dans les états financiers des organismes sans but lucratif»;
- le chapitre SP 4260, «Informations à fournir sur les opérations entre apparentés par les organismes sans but lucratif»;
- le chapitre SP 4270, «Ventilation des charges des organismes sans but lucratif — informations à fournir».

Principaux changements

Bon nombre des principes et des concepts qui sous-tendent le *Manuel de l'ICCA – Comptabilité* et le Manuel du secteur public sont semblables. Si un OSBLSP décide d'adopter les normes du Manuel du secteur public, y compris les normes comptables pour les OSBLSP (les chapitres de la série SP 4200), il pourra continuer (à quelques exceptions près) d'appliquer ses méthodes comptables actuelles pour les opérations et événements dont traitent les chapitres de la série SP 4200. Les opérations et les soldes dont ne traitent pas les chapitres de la série SP 4200 sont visés par d'autres chapitres du Manuel du secteur public, dont les dispositions sont susceptibles d'être sensiblement différentes de celles qui étaient en vigueur avant le basculement.

Si un OSBLSP applique les dispositions du Manuel du secteur public sans les chapitres de la série SP 4200, ses méthodes comptables pourraient connaître davantage de changements importants. Par exemple, il pourrait être nécessaire de changer de méthode comptable dans le cas des avantages postérieurs à l'emploi, des immobilisations corporelles louées, des instruments financiers, de la comptabilisation des produits et de la présentation des états financiers.

Pour les OSBLSP qui appliquent les normes du Manuel du secteur public sans les normes des chapitres de la série SP 4200, les différences les plus importantes sont décrites ci-après :

- le chapitre SP 1201 exige que les états financiers présentent l'information synthétique d'une manière différente de ce que prévoit la comptabilité par fonds. Si un organisme public 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 aux états financiers;
- selon le chapitre SP 1201, l'état de la situation financière doit distinguer les actifs financiers et les actifs non financiers, et présenter un indicateur de la dette nette;
- le chapitre SP 1201 exige la présentation d'un état de la variation de la dette nette plutôt qu'un état de l'évolution de l'actif net;
- le chapitre SP 1201 exige que les montants budgétés figurent dans l'état des résultats et dans l'état de la variation de la dette nette;
- le Manuel du secteur public ne permet pas de choisir la méthode du report ni la méthode de la comptabilité par fonds affectés pour la comptabilisation des produits;
- les immobilisations incorporelles, à l'exception des logiciels, ne sont pas comptabilisées;
- le Manuel du secteur public n'a pas de critère de taille pour la comptabilisation des immobilisations corporelles;
- le Manuel du secteur public exige la consolidation de tous les organismes sans but lucratif du secteur public et la comptabilisation des entreprises publiques selon la méthode modifiée de la comptabilisation à la valeur de consolidation.

Afin de comprendre pleinement les répercussions de l'adoption des normes du Manuel du secteur public, avec ou sans les chapitres de la série SP 4200, il faut se référer aux normes elles-mêmes.

L'Annexe 2 du présent guide comprend un tableau de concordance, qui présente pour chaque norme comptable pour les OSBLSP dans le Manuel du secteur public la norme correspondante de la Partie V du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*. De plus, pour les OSBLSP qui choisissent d'adopter les normes du Manuel du secteur public, y compris celles pour les OSBL, le tableau suivant, contenu dans la Préface des Normes comptables s'appliquant uniquement aux organismes sans but lucratif du secteur public, indique l'applicabilité des autres chapitres. Il précise que des chapitres sont considérés 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.

Les autres chapitres sont d'application très limitée dans le cas des OSBL du secteur public ou ne s'y appliquent pas du tout.

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 1000, «Fondements conceptuels des états financiers»	X ²		
SP 1100, «Objectifs des états financiers»	X		
SP 1150, «Principes comptables généralement reconnus»	X		
SP 1201, «Présentation des états financiers»	X ³		
SP 1300, «Périmètre comptable du gouvernement»			X ⁴
SP 2100, «Informations à fournir sur les méthodes comptables»	X		
SP 2120, «Modifications comptables»	X		
SP 2130, «Incertitude relative à la mesure»	X		
SP 2400, «Événements postérieurs à la date des états financiers»	X		
SP 2500, «Consolidation — principes fondamentaux»		X	
SP 2510, «Consolidation — autres aspects»		X	
SP 2601, «Conversion des devises»		X	
SP 2700, «Informations sectorielles»	X		
SP 3041, «Placements de portefeuille»		X	
SP 3050, «Prêts»		X	

2 Dans le cas où les dispositions du chapitre SP 1000 entrent en conflit avec celles des chapitres SP 4210 et SP 4230 en ce qui concerne le report des apports et des coûts, les chapitres SP 4210 et SP 4230 s'appliquent respectivement.

3 Le chapitre SP 1201 s'applique à l'établissement de l'état des flux de trésorerie et de l'état des gains et pertes de réévaluation. Le chapitre SP 4200 s'applique aux autres états financiers.

4 Le chapitre SP 4250 s'applique.

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 3060, «Partenariats»		X	
SP 3070, «Participations dans des entreprises publiques»			X ⁵
SP 3100, «Actifs et revenus affectés»			X ⁶
SP 3150, «Immobilisations corporelles»			X ⁷
SP 3200, «Passifs»		X	
SP 3230, «Dette à long terme»		X	
SP 3250, «Avantages de retraite»		X	
SP 3255, «Avantages postérieurs à l'emploi, congés rémunérés et prestations de cessation d'emploi»		X	
SP 3270, «Passif au titre des activités de fermeture et d'après-fermeture des décharges contrôlées de déchets solides»		X	
SP 3300, «Passifs éventuels»	X		
SP 3310, «Garanties d'emprunts»		X	
SP 3390, «Obligations contractuelles»	X		
SP 3410, «Paiements de transfert»			X ⁸
SP 3450, «Instruments financiers»		X	

5 Le chapitre SP 4250 s'applique

6 Le chapitre SP 4210 s'applique.

7 Le chapitre SP 4230 s'applique.

8 Le chapitre SP 3200 s'applique aux subventions versées. Le chapitre SP 4210 s'applique aux subventions publiques reçues.

Application initiale

Le chapitre SP 2125, «Première application par des organismes publics», s'applique aux premiers états financiers préparés selon les Normes comptables du secteur public, dans le cas d'un organisme qui appliquait auparavant un autre ensemble de PCGR. Afin que le premier jeu d'états financiers préparés selon les nouvelles normes soit transparent pour les utilisateurs et comparable pour toutes les périodes présentées, l'application est dans l'ensemble rétroactive, avec retraitement des périodes antérieures. Il faut donc que tous les montants fournis à des fins de comparaison dans les états financiers soient retraités selon les nouvelles normes et présentés comme si l'entité avait toujours appliqué celles-ci.

Dans certains cas toutefois, l'application rétroactive pourrait entraîner des coûts qui dépassent les avantages. Le chapitre SP 2125 prévoit donc dans certains cas des exemptions spécifiques permettant à l'entité de se soustraire à l'obligation générale d'application rétrospective. L'application initiale des nouvelles normes peut s'en trouver facilitée. Les exemptions dont les OSBLSP peuvent se prévaloir concernent les normes portant sur les éléments suivants :

- les avantages de retraite et autres avantages postérieurs à l'emploi;
- les regroupements d'entreprises;
- les participations dans des entreprises publiques;
- les partenariats commerciaux;
- la dépréciation d'immobilisations corporelles.

Par ailleurs, le chapitre SP 2125 interdit l'application rétroactive pour les estimations comptables. L'objectif général de cette interdiction est d'empêcher l'utilisation d'informations obtenues a posteriori dans l'établissement des estimations.

Pour permettre aux utilisateurs de comprendre les changements découlant de l'adoption des nouvelles normes, le chapitre SP 2125 exige que les OSBLSP produisent un état de la situation financière d'ouverture à la date de transition aux Normes comptables du secteur public. Cet état est le point de départ de leur comptabilité selon les normes comptables du secteur public. La date de transition aux normes comptables du secteur public est le début de la première période pour laquelle l'OSBLSP présente des informations comparatives complètes selon les normes comptables du secteur public.

L'OSBLSP doit utiliser les mêmes méthodes comptables pour son état de la situation financière d'ouverture et pour toutes les périodes pour lesquelles il présente des informations dans ses premiers états financiers établis selon les Normes comptables du secteur public. Autrement dit, les états financiers présentent les montants de l'exercice comparatif selon le même référentiel comptable que pour les montants de l'exercice considéré.

Les méthodes comptables qu'un OSBLSP applique dans son état de la situation financière d'ouverture préparé selon les Normes comptables du secteur public peuvent différer de celles appliquées antérieurement à la même date. Les ajustements qui en résultent découlent d'événements et d'opérations anté-

rieurs à la date de transition aux Normes comptables du secteur public. L'OSBLSP doit comptabiliser ces ajustements directement dans l'actif net (s'il adopte le Manuel du secteur public avec les chapitres de la série SP 4200) ou dans l'excédent ou le déficit accumulé (s'il adopte le Manuel du secteur public sans les chapitres de la série SP 4200), à la date de transition aux Normes comptables du secteur public. Pour l'exercice de la première application des normes comptables pour le secteur public, l'OSBLSP indique chacun des montants portés à l'actif net à la date de transition, comme indiqués dans l'état de la situation financière d'ouverture, ainsi que les motifs à l'appui. Il doit aussi présenter un rapprochement de l'excédent des produits sur les charges présenté antérieurement dans son état des résultats avec l'excédent des produits sur les charges (s'il adopte le Manuel du secteur public avec les chapitres de la série SP 4200) ou avec l'excédent ou le déficit annuel (s'il adopte le Manuel du secteur public sans les chapitres de la série SP 4200) selon les Normes comptables pour le secteur public pour la même période.

Par exemple, pour un exercice clos le 31 mars 2013, l'application rétroactive des méthodes comptables selon le chapitre SP 2125 requiert que l'entité retire :

- a) l'état de la situation financière d'ouverture au 1^{er} avril 2011 (la date de transition);
- b) les états comparatifs des résultats, des flux de trésorerie et, si l'entité adopte le Manuel du secteur public avec les chapitres de la série SP 4200, de l'évolution des actifs nets pour l'exercice clos le 31 mars 2012;
- c) l'état de la situation financière au 31 mars 2012;
- d) les données comparatives comprises dans les notes complémentaires aux états financiers pour l'exercice 2012.

De plus, l'entité doit présenter dans les notes chacun des montants portés à l'actif net (s'il adopte le Manuel du secteur public avec les chapitres de la série SP 4200) ou à l'excédent ou déficit accumulé (s'il adopte le Manuel du secteur public sans les chapitres de la série SP 4200) en raison de l'adoption des Normes comptables pour le secteur public avec les motifs à l'appui. Il présente aussi un rapprochement de l'excédent des produits sur les charges présenté dans son état des résultats pour l'exercice clos le 31 mars 2012 avec l'excédent des produits sur les charges (s'il adopte le Manuel du secteur public avec les chapitres de la série SP 4200) ou avec l'excédent ou le déficit annuel (s'il adopte le Manuel du secteur public sans les chapitres de la série SP 4200) selon les Normes comptables pour le secteur public pour la même période.

De même, si l'OSBLSP adopte le Manuel du secteur public sans les chapitres de la série SP 4200, le modèle de présentation de l'information financière énoncé au chapitre SP 1201 exige un état de l'évolution de la dette nette. Cet état doit être comparatif.

Préparation en vue du passage aux nouvelles normes

Choix des normes appropriées

Les répercussions du passage aux normes comptables pour le secteur public dépendront des méthodes comptables que l'OSBLSP applique actuellement et de la nature des opérations et des événements en cause. Quel que soit le contexte, la première étape devrait être de se familiariser avec les normes applicables.

Comme il a été mentionné plus tôt, les OSBLSP devront adopter les normes du Manuel du secteur public avec ou sans les chapitres SP 4200 à SP 4270. Le passage des normes de la Partie V aux Normes comptables pour le secteur public peut représenter une entreprise considérable pour un OSBLSP, notamment en raison des différences entre les deux référentiels en ce qui a trait aux éléments suivants :

- les instruments financiers;
- les avantages sociaux futurs;
- les regroupements d'entreprises;
- les garanties d'emprunts;
- la dépréciation des actifs;
- les produits et les produits reportés.

Une fois qu'il y a eu familiarisation avec les normes, il faut déterminer quelle est l'option qui répond le mieux aux besoins et aux attentes des utilisateurs des états financiers.

La détermination du référentiel comptable le plus approprié pour un OSBLSP exige l'exercice du jugement professionnel. Les normes énoncées dans le Manuel du secteur public répondent habituellement aux besoins des utilisateurs des états financiers à vocation générale des organismes publics. Lorsque ces normes ne répondent pas aux besoins des utilisateurs, l'OSBLSP devrait envisager l'adoption des normes du Manuel du secteur public avec les chapitres pour les OSBL. Le chapitre SP 1000, «Fondements conceptuels des états financiers», présente des facteurs dont il faut tenir compte dans l'évaluation des besoins des utilisateurs.

Lorsqu'une entité a décidé d'adopter le Manuel du secteur public, avec ou sans les normes comptables pour les organismes sans but lucratif, elle doit examiner avec soin les exemptions prévues au chapitre SP 2125, «Première application par des organismes publics», de même que les choix de méthodes comptables dont elle peut désormais se prévaloir selon les divers chapitres du Manuel du secteur public.

Il est à noter que, contrairement aux OSBL du secteur privé, les OSBLSP ne peuvent choisir d'adopter les IFRS.

Calendrier de la transition

Les OSBLSP sont tenus de passer des normes de la Partie V (normes comptables en vigueur avant le basculement) du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité* à celles du Manuel du secteur public, avec ou sans les chapitres SP 4200 à SP 4270, pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2012.

Les OSBLSP peuvent choisir d'adopter de façon anticipée les dispositions du Manuel du secteur public. L'OSBL qui choisit de procéder ainsi devrait envisager d'adopter également par anticipation les normes relatives aux instruments financiers et à la conversion des devises, ce qui lui évitera de devoir procéder à de nouveaux changements lors de l'entrée en vigueur de ces normes.

Plan de mise en œuvre

La mise en œuvre des normes du Manuel du secteur public variera d'une entité à l'autre selon le type d'opérations conclues et l'ensemble de normes comptables actuellement appliqué. Cela dit, il y a certaines étapes de base à suivre :

1. désigner la personne ou l'équipe qui mettra en œuvre les nouvelles normes;
2. déterminer la formation requise et l'incidence sur les ressources humaines et autres (par exemple les systèmes informatiques nécessaires pour saisir et produire l'information requise);
3. étudier le chapitre SP 2125, «Première application par des organismes publics» et évaluer les options et les exigences;
4. examiner les opérations et événements de l'entité, ainsi que se familiariser avec les chapitres pertinents des normes, afin de déterminer l'ampleur des changements par rapport aux états financiers actuels;
5. rédiger de nouvelles notes complémentaires plutôt que d'adapter les notes actuelles aux nouvelles dispositions. La conformité aux exigences énoncées dans le Manuel du secteur public s'en trouvera mieux assurée;
6. penser aux incidences sur les autres aspects du fonctionnement de l'OSBLSP, comme les besoins et les demandes de financement, les clauses restrictives, les ententes bancaires et les primes du personnel;
7. communiquer les différences touchant les états financiers aux principales parties prenantes, par exemple les bailleurs de fonds, les administrateurs, etc.

VII Demeurer au fait des changements

Le CNC et le CCSP sont déterminés à faire en sorte que les Normes comptables pour les OSBL demeurent en adéquation avec les besoins dynamiques et changeants de ce secteur essentiel de l'économie canadienne. Comme toutes les normes, les normes comptables pour les OSBL ne seront pas statiques. Le CNC, en collaboration avec le CCSP, continuera de faire l'examen des normes afin de déterminer les améliorations à leur apporter. L'objectif de cet examen conjoint est d'uniformiser le traitement appliqué aux opérations similaires de tous les organismes sans but lucratif. De plus, des changements pourraient découler du besoin de tenir compte de nouvelles réalités et de tenir les normes à jour. Par exemple, au moment de la rédaction du présent guide, le CNC examinait les commentaires reçus en réponse à un exposé-sondage dans lequel il avait été proposé d'apporter des modifications aux normes sur les avantages sociaux futurs. Les modifications aux normes actuelles toucheront les entreprises à capital fermé, les organismes sans but lucratif et les régimes de retraite qui ont choisi la méthode du report et de l'amortissement pour les régimes de retraite à prestations déterminées.

Un Groupe de travail mixte sur les OSBL a été créé pour passer en revue les normes comptables pour les OSBL des secteurs public et privé. Le Groupe est constitué de membres bénévoles des quatre coins du Canada formant un échantillon représentatif des parties prenantes, notamment des utilisateurs et des préparateurs d'états financiers ainsi que des experts-comptables.

L'objectif premier de ce groupe est de proposer des améliorations pouvant être apportées aux normes propres aux organismes sans but lucratif contenues dans le *Manuel de l'ICCA – Comptabilité* et le Manuel pour le secteur public (chapitres des séries 4400 et SP 4200) en vue de parvenir à une certaine uniformité entre les normes des secteurs public et privé, tout en respectant les objectifs des états financiers et en répondant aux besoins des utilisateurs des deux secteurs.

Tout changement à apporter aux normes nécessitera l'application des procédures officielles du CNC et du CCSP, ce qui comprend la publication d'exposés-sondages pour recueillir des commentaires sur les propositions.

Le Groupe de travail mixte sur les OSBL a commencé ses travaux en janvier 2011. Il prévoit l'élaboration d'un énoncé de principes général, assujéti à l'examen et à l'approbation des deux Conseils, qui sera publié pour commentaires à la fin de 2012. Le Groupe de travail reconnaît toutefois qu'il s'agit d'un calendrier ambitieux compte tenu de la complexité d'un nombre de questions et de certaines différences fondamentales qui existent actuellement entre les «normes de base» des secteurs privé et public, c'est-à-dire les normes de la Partie II du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité* et le Manuel pour le secteur public sans les chapitres de la série SP 4200.

L'énoncé de principes communiquera les principes généraux qui seront proposés concernant chaque sujet traité dans les chapitres des séries 4400 et SP 4200 et en exposera les fondements. Certains de ces principes exigeront vraisemblablement que des changements soient apportés aux méthodes comptables actuellement suivies par les organismes sans but lucratif dans les deux secteurs, et bon nombre de ces changements sont importants.

VIII Ressources supplémentaires

Voici d'autres ressources à consulter :

1. *Comparaison sommaire du Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public et du Manuel de l'ICCA – Comptabilité au 30 juin 2011.*
2. *Comparaison sommaire des chapitres de la série SP 4200 et d'autres normes du Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public au 31 mars 2011.*
3. FAQ : Normes comptables pour les organismes sans but lucratif (OSBL) du secteur public.
4. FAQ : Normes comptables pour les organismes sans but lucratif (OSBL) du secteur privé.
5. *Normes comptables pour les organismes sans but lucratif, Manuel de l'ICCA – Comptabilité, Partie III, Historique et fondement des conclusions, mars 2011.*
6. *Normes comptables s'appliquant uniquement aux organismes sans but lucratif du secteur public, Chapitres SP 4200 à SP 4270, Bases des conclusions, décembre 2010.*

Article

1. L'Institut Canadien des Comptables Agréés (ICCA), «Les organisations sans but lucratif du secteur public doivent prendre des décisions», *Journal fmi*igf*, volume 22, n° 3 (printemps-été 2011).

D'autres documents d'information sur les normes comptables pour les OSBL se trouvent sur le site de l'ICCA, à l'adresse suivante :

www.icca.ca/application-des-normes/organismes-sans-but-lucratif

Pour obtenir plus d'information, visitez le site Web de l'ICCA, à l'adresse **www.icca.ca**, ou le site Web de votre ordre provincial.

Annexe 1

Tableau de concordance—*Manuel de l'ICCA – Comptabilité*, Partie III et Partie II

Le tableau de concordance qui suit fait le rapprochement entre chacune des normes comptables pour les organismes sans but lucratif (OSBL) du secteur privé contenues dans la Partie III et la Partie II du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité* et la norme correspondante de la Partie V du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*. Le tableau ne comprend pas les différences relatives aux obligations d'information, qui sont traitées dans la partie V du présent guide.

<i>Manuel de l'ICCA – Comptabilité</i> Partie V	<i>Manuel de l'ICCA – Comptabilité</i> Partie III et Partie II	Comparaison des traitements comptables	Importance des différences*
Chapitre 1000, «Fondements conceptuels des états financiers»	Chapitre 1001, «Fondements conceptuels des états financiers des organismes sans but lucratif»	Le chapitre 1001 de la Partie III est en convergence avec le chapitre 1000 de la Partie V en ce qui concerne les fondements conceptuels des états financiers des OSBL.	Non significative
Chapitre 1100, «Principes comptables généralement reconnus»	Chapitre 1101, «Principes comptables généralement reconnus pour les organismes sans but lucratif»	Le chapitre 1101 de la Partie III est en convergence avec le chapitre 1100 de la Partie V.	Non significative
Chapitre 1400, «Normes générales de présentation des états financiers»	Chapitre 1401, «Normes générales de présentation des états financiers des organismes sans but lucratif»	Le chapitre 1401 de la Partie III est en convergence avec le chapitre 1400 de la Partie V en ce qui concerne les normes générales de présentation des états financiers des OSBL.	Non significative
—	Chapitre 1501, «Application initiale des normes pour les organismes sans but lucratif»	Aucune norme correspondante dans la Partie V.	Significative lors de l'application initiale des normes de la Partie III

* L'importance des différences a fait l'objet d'une appréciation générale, fondée sur le jugement de l'auteur. Une différence donnée peut se révéler significative par rapport à une opération ou à une entité donnée, selon son importance relative ou sa nature.

<i>Manuel de l'ICCA - Comptabilité Partie V</i>	<i>Manuel de l'ICCA - Comptabilité Partie III et Partie II</i>	Comparaison des traitements comptables	Importance des différences
Chapitre 1505, «Publication des conventions comp- tables»	Chapitre 1505, «Informations à four- nir sur les méthodes comptables»	Toutes les exigences énoncées dans ce chapitre ont trait aux informations à fournir, lesquelles sont exclues du cadre de la présente comparaison sommaire.	s. o.
Chapitre 1506, «Modifications comptables»	Chapitre 1506, «Modifications comptables»	Le chapitre 1506 de la Partie II est en convergence avec la Partie V, sauf qu'il permet d'effectuer certains changements de méthodes comptables sans devoir satisfaire au critère de fiabilité et de pertinence accrue du paragraphe 1506.06 (voir paragraphe 1506.09).	Significative
Chapitre 1508, «Incertitude relative à la mesure»	Chapitre 1508, «Incertitude relative à la mesure»	Toutes les exigences énoncées dans ce chapitre ont trait aux informations à fournir, lesquelles sont exclues du cadre de la présente comparaison sommaire.	s. o.
Chapitre 1510, «Actif et passif à court terme»	Chapitre 1510, «Actif et passif à court terme»	Le chapitre 1510 de la Partie II est en convergence avec la Partie V. Les chapitres suivants de la Partie V ont été intégrés dans le chapitre 1510 de la Partie II : <ul style="list-style-type: none"> • chapitre 3000 (voir paragraphe 1510.07); • chapitre 3040 (voir paragraphe 1510.06). Certaines dispositions des abrégés du CPN suivants ont été intégrées dans le chapitre 1510 de la Partie II : <ul style="list-style-type: none"> • CPN-59 (voir paragraphe 1510.14); • CPN-122 (voir paragraphe 1510.13). 	Aucune
Chapitre 1535, «Infor- mations à fournir concernant le capital»	—	Aucune norme correspondante dans la Partie II.	s. o.

<i>Manuel de l'ICCA – Comptabilité</i> Partie V	<i>Manuel de l'ICCA – Comptabilité</i> Partie III et Partie II	Comparaison des traitements comptables	Importance des différences
Chapitre 1540, «États des flux de trésorerie»	Chapitre 1540, «État des flux de trésorerie»	Le chapitre 1540 de la Partie II est en convergence avec la Partie V. Toutefois, selon la Partie II, toutes les entreprises doivent fournir un état des flux de trésorerie.	Significative pour les OSBL qui ne présentent pas d'état des flux de trésorerie en vertu des normes de la Partie V.
Chapitre 1601, «États financiers consolidés»	Chapitre 1601, «États financiers consolidés»	Le chapitre 1601 de la Partie II est en convergence avec la Partie V.	Aucune
Chapitre 1602, «Participations ne donnant pas le contrôle»	Chapitre 1602, «Participations ne donnant pas le contrôle»	Le chapitre 1602 de la Partie II est en convergence avec la Partie V.	Non significative
Chapitre 1651, «Conversion des devises»	Chapitre 1651, «Conversion des devises»	Le chapitre 1651 de la Partie II est en convergence avec la Partie V.	Non significative
Chapitre 1751, «États financiers intermédiaires»	—	Aucune norme correspondante dans la Partie II.	s. o.
Chapitre 3000, «Encaisse»	—	Aucune norme correspondante dans la Partie II. Les dispositions de la Partie V sont intégrées dans le chapitre 1510 de la Partie II (voir paragraphe 1510.07).	s. o.
Chapitre 3020, «Créances et effets à recevoir»	—	Aucune norme correspondante dans la Partie II. Des dispositions de la Partie V sont intégrées dans le chapitre 3856 de la Partie II (voir paragraphe 3856.39).	s. o.

<i>Manuel de l'ICCA – Comptabilité</i> Partie V	<i>Manuel de l'ICCA – Comptabilité</i> Partie III et Partie II	Comparaison des traitements comptables	Importance des différences
Chapitre 3025, «Prêts douteux»	—	Aucune norme correspondante dans la Partie II. Les dispositions du chapitre 3856 de la Partie II diffèrent de celles du chapitre 3025 (voir paragraphes 3856.16 à .19) en ce qui a trait aux méthodes d'évaluation possibles. Lorsque l'évaluation de la moins-value est fondée sur des montants recouvrables, les estimations sont actualisées au moyen des taux d'intérêt du marché plutôt que du taux d'intérêt effectif initial.	Non significative
Chapitre 3031, «Stocks»	Chapitre 3032, «Stocks détenus par les organismes sans but lucratif»	Le chapitre 3032 de la Partie III est en convergence avec le chapitre 3031 de la Partie V pour ce qui est des stocks détenus par les OSBL.	Non significative
Chapitre 3040, «Frais payés d'avance»	—	Aucune norme correspondante dans la Partie II. Les dispositions de la Partie V sont intégrées dans le chapitre 1510 de la Partie II (voir paragraphe 1510.06).	s. o.
Chapitre 3051, «Placements»	Chapitre 3051, «Placements»	Le chapitre 3051 de la Partie II est en convergence avec la Partie V.	Non significative
Chapitre 3055, «Participations dans des coentreprises»	Chapitre 3055, «Participations dans des coentreprises»	Le chapitre 3055 de la Partie II diffère de la Partie V. Les différences importantes sont indiquées ci-dessous. Selon le chapitre 3055 de la Partie II, les entreprises peuvent comptabiliser leurs participations dans des coentreprises selon la méthode de la consolidation proportionnelle, ou encore à la valeur d'acquisition ou à la valeur de consolidation. Cette disposition correspond au traitement différentiel de la Partie V. Les dispositions relatives à la dépréciation énoncées dans le chapitre 3055 de la Partie II cadrent avec celles du chapitre 3856 de la Partie II.	Non significative

<i>Manuel de l'ICCA – Comptabilité</i> Partie V	<i>Manuel de l'ICCA – Comptabilité</i> Partie III et Partie II	Comparaison des traitements comptables	Importance des différences
Chapitre 3065, «Contrats de location»	Chapitre 3065, «Contrats de location»	<p>Le chapitre 3065 de la Partie II est en convergence avec la Partie V, sauf que les exigences du chapitre 3065 de la Partie II relatives a) à la sortie du bilan du preneur d'un passif lié au contrat de location, et b) au test de dépréciation des créances locatives du bailleur, concordent avec celles du chapitre 3856 de la Partie II.</p> <p>Certaines indications des abrégés du CPN suivants ont été intégrées dans le chapitre 3065 de la Partie II :</p> <ul style="list-style-type: none"> • CPN-19 (voir alinéa 3065.03(r)); • CPN-21 (voir paragraphe 3065.27); • CPN-25 (voir paragraphe 3065.64 et exemples 3 et 4); • CPN-52 (voir paragraphe 3065.25 et exemple 5); • CPN-97 (voir paragraphe 3065.26). 	Non significative
Chapitre 3110, «Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations»	Chapitre 3110, «Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations»	<p>Le chapitre 3110 de la Partie II est en convergence avec la Partie V, sauf que les dispositions en matière d'évaluation ont été simplifiées.</p> <p>Selon le chapitre 3110 de la Partie II, le montant comptabilisé au titre d'une obligation liée à la mise hors service d'une immobilisation doit être la meilleure estimation de la dépense nécessaire à l'extinction de l'obligation actuelle à la date de clôture, plutôt que la juste valeur.</p>	Non significative
Chapitre 3210, «Dette à long terme»	—	Aucune norme correspondante dans la Partie II. Des dispositions sont fournies au chapitre 3856 de la Partie II.	s. o.
Chapitre 3280, «Engagements contractuels»	Chapitre 3280, «Engagements contractuels»	Toutes les exigences énoncées dans ce chapitre ont trait aux informations à fournir, lesquelles sont exclues du cadre de la présente comparaison sommaire.	s. o.

<i>Manuel de l'ICCA – Comptabilité</i> Partie V	<i>Manuel de l'ICCA – Comptabilité</i> Partie III et Partie II	Comparaison des traitements comptables	Importance des différences
Chapitre 3290, «Éventualités»	Chapitre 3290, «Éventualités»	Le chapitre 3290 de la Partie II est en convergence avec la Partie V.	Aucune
Chapitre 3400, «Produits»	Chapitre 3400, «Produits»	<p>Le chapitre 3400 de la Partie II est en convergence avec la Partie V.</p> <p>Certaines indications des abrégés du CPN suivants ont été intégrées dans le chapitre 3400 de la Partie II :</p> <ul style="list-style-type: none"> • CPN-78 (voir paragraphe 3400.17); • CPN-79 (voir paragraphe 3400.22); • CPN-123 (voir paragraphes 3400.23 et .24); • CPN-141 (voir paragraphes 3400.07 à .10); • CPN-142 (voir paragraphe 3400.11); • CPN-144 (voir paragraphes 3400.25 à .27); • CPN-156 (voir paragraphe 3400.28). 	Aucune
Chapitre 3461, «Avantages sociaux futurs»	Chapitre 3461, «Avantages sociaux futurs»	<p>Le chapitre 3461 de la Partie II diffère de la Partie V.</p> <p>Le chapitre 3461 de la Partie II permet la constatation et l'évaluation des régimes à prestations déterminées selon l'une ou l'autre des méthodes suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> • la «méthode de la constatation immédiate», qui repose sur une évaluation actuarielle établie aux fins de la capitalisation et selon laquelle la situation de capitalisation du régime est constatée dans le bilan sans report ni amortissement des gains et des pertes actuariels ou des coûts au titre des services passés; • la «méthode du report et de l'amortissement», prescrite dans la Partie V, qui exige une évaluation distincte préparée à des fins comptables; les coûts des services passés sont obligatoirement reportés et amortis, et les gains et pertes actuariels peuvent l'être. <p>Les définitions des termes «régime à prestations déterminées» et «régime à cotisations déterminées» ont été modifiées. La différence ne devrait pas avoir d'incidence importante pour la plupart des OSBL.</p>	Non significative

<i>Manuel de l'ICCA – Comptabilité</i> Partie V	<i>Manuel de l'ICCA – Comptabilité</i> Partie III et Partie II	Comparaison des traitements comptables	Importance des différences
Chapitre 3475, «Sortie d'actifs à long terme et abandon d'activités»	Chapitre 3475, «Sortie d'actifs à long terme et abandon d'activités»	Le chapitre 3475 de la Partie II est en convergence avec la Partie V.	Aucune
Chapitre 3480, «Éléments extraordinaires»	—	Aucune norme correspondante dans la Partie II.	s. o.
Chapitre 3820, «Événements postérieurs à la date du bilan»	Chapitre 3820, «Événements postérieurs à la date du bilan»	Le chapitre 3820 de la Partie II est en convergence avec la Partie V.	Aucune
Chapitre 3831, «Opérations non monétaires»	Chapitre 3831, «Opérations non monétaires»	Le chapitre 3831 de la Partie II est en convergence avec la Partie V.	Aucune
Chapitre 3850, «Intérêts capitalisés — Information à fournir»	Chapitre 3850, «Intérêts capitalisés — Information à fournir»	Toutes les exigences énoncées dans ce chapitre ont trait aux informations à fournir, lesquelles sont exclues du cadre de la présente comparaison sommaire.	s. o.
Chapitre 3855, «Instruments financiers — Comptabilisation et évaluation»	Chapitre 3856, «Instruments financiers»	Le chapitre 3856 de la Partie II diffère du chapitre 3855 de la Partie V en ce qui concerne les catégories d'instruments financiers. Le chapitre 3856 de la Partie II est en convergence avec le chapitre 3855 de la Partie V en ce qui concerne l'évaluation des instruments financiers.	Les changements relatifs aux catégories d'instruments financiers et aux évaluations correspondantes peuvent être significatifs pour certains OSBL.
Chapitre 3861, «Instruments financiers — Informations à fournir et présentation»	Chapitre 3856, «Instruments financiers»	Le chapitre 3856 de la Partie II est en convergence avec le chapitre 3861 de la Partie V en ce qui concerne la présentation.	Non significative

<i>Manuel de l'ICCA – Comptabilité</i> Partie V	<i>Manuel de l'ICCA – Comptabilité</i> Partie III et Partie II	Comparaison des traitements comptables	Importance des différences
Chapitre 3862, «Instruments financiers — Informations à fournir»	Chapitre 3856, «Instruments financiers»	Toutes les exigences énoncées dans ce chapitre ont trait aux informations à fournir, lesquelles sont exclues du cadre de la présente comparaison sommaire.	s. o.
Chapitre 3863, «Instruments financiers — Présentation»	Chapitre 3856, «Instruments financiers»	Le chapitre 3856 de la Partie II est en convergence avec le chapitre 3863 de la Partie V en ce qui concerne la présentation.	Non significative
Chapitre 3865, «Couvertures»	Chapitre 3856, «Instruments financiers»	Le chapitre 3856 de la Partie II diffère du chapitre 3865 de la Partie V en ce qui concerne la comptabilité de couverture.	Non significative
Chapitre 4250, «Informations financières prospectives»	—	Aucune norme correspondante dans la Partie II.	s. o.
Chapitre 4400, «Présentation des états financiers des organismes sans but lucratif»	Chapitre 4400, «Présentation des états financiers des organismes sans but lucratif»	Le chapitre 4400 de la Partie III est en convergence avec la Partie V. Le chapitre 4400 a été modifié afin de supprimer les passages relatifs aux états financiers intermédiaires et ceux qui faisaient appel au concept d'autres éléments du résultat étendu selon lesquels certains résultats devaient être comptabilisés dans l'état de l'évolution de l'actif net. Ces sujets n'ont pas été incorporés aux normes de la Partie II.	Aucune
Chapitre 4410, «Apports — Constatation des produits»	Chapitre 4410, «Apports — Comptabilisation des produits»	Le chapitre 4410 de la Partie III est en convergence avec la Partie V.	Aucune
Chapitre 4420, «Apports à recevoir»	Chapitre 4420, «Apports à recevoir»	Le chapitre 4420 de la Partie III est en convergence avec la Partie V.	Aucune

<i>Manuel de l'ICCA – Comptabilité Partie V</i>	<i>Manuel de l'ICCA – Comptabilité Partie III et Partie II</i>	Comparaison des traitements comptables	Importance des différences
Chapitre 4430, «Immobilisations détenues par les organismes sans but lucratif»	Chapitre 4431, «Immobilisations corporelles détenues par les organismes sans but lucratif», chapitre 4432, «Actifs incorporels détenus par les organismes sans but lucratif», chapitre 3064, «Écarts d'acquisition et actifs incorporels»	Les chapitres 4431 et 4432 de la Partie III sont en convergence avec le chapitre 4430 de la Partie V. Cependant, le chapitre 4432 de la Partie III diffère du chapitre 4430 de la Partie V parce qu'il indique aux OSBL d'appliquer les dispositions du chapitre 3064 de la Partie II (sauf en ce qui a trait à la dépréciation des actifs incorporels). Le chapitre 3064 de la Partie II s'applique notamment aux frais de développement (p. ex., les coûts liés à une série de représentations artistiques, à des expositions dans des galeries ou à des activités ou des campagnes de financement), aux frais de commercialisation, aux frais administratifs et autres frais généraux.	Non significative L'obligation d'appliquer le chapitre 3064 de la Partie II pourrait s'avérer significative pour certains organismes sans but lucratif.
Chapitre 4440, «Collections détenues par les organismes sans but lucratif»	Chapitre 4440, «Collections détenues par les organismes sans but lucratif»	Le chapitre 4440 de la Partie III est en convergence avec la Partie V.	Aucune
Chapitre 4450, «Présentation des entités contrôlées et apparentées dans les états financiers des organismes sans but lucratif»	Chapitre 4450, «Présentation des entités contrôlées et apparentées dans les états financiers des organismes sans but lucratif»	Le chapitre 4450 de la Partie III est en convergence avec la Partie V. Le chapitre 1582 de la Partie II, «Regroupements d'entreprises», ne s'applique pas aux regroupements d'organismes sans but lucratif, ni aux acquisitions d'entreprises à but lucratif par les organismes sans but lucratif.	Aucune
Chapitre 4460, «Présentation de l'information sur les opérations entre apparentés dans les états financiers des organismes sans but lucratif»	Chapitre 4460, «Informations à fournir sur les opérations entre apparentés par les organismes sans but lucratif»	Toutes les exigences énoncées dans ce chapitre ont trait aux informations à fournir, lesquelles sont exclues du cadre de la présente comparaison sommaire.	s. o.
Chapitre 4470, «Ventilation des charges des organismes sans but lucratif— Informations à fournir»	Chapitre 4470, «Ventilation des charges des organismes sans but lucratif— Informations à fournir»	Toutes les exigences énoncées dans ce chapitre ont trait aux informations à fournir, lesquelles sont exclues du cadre de la présente comparaison sommaire.	s. o.

Annexe 2

Tableau de concordance – Manuel du secteur public

Le tableau de concordance qui suit fait le rapprochement entre chacune des normes comptables pour les organismes sans but lucratif (OSBL) du secteur public contenues dans le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public* (Manuel du secteur public) et la norme correspondante de la Partie V du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*. Le tableau ne comprend pas les différences relatives aux obligations d'information. L'évaluation de l'importance des différences est fondée sur l'hypothèse que l'organisme sans but lucratif du secteur public choisit d'appliquer les normes pour les organismes sans but lucratif énoncées dans le Manuel du secteur public. L'importance des différences peut être plus grande pour les organismes sans but lucratif du secteur public qui passent aux normes du Manuel du secteur public sans les chapitres SP 4200 à SP 4270. Pour obtenir plus d'informations sur ces différences, veuillez consulter le document intitulé *Comparaison sommaire des chapitres de la série SP 4200 et d'autres normes du Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*, préparé par les permanents du Conseil sur la comptabilité dans le secteur public.

<i>Manuel de l'ICCA – Comptabilité</i> Partie V	<i>Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public</i>	Comparaison des traitements comptables	Importance des différences*
Chapitre 1000, «Fondements conceptuels des états financiers»	Chapitre SP 1000, «Fondements conceptuels des états financiers»	Le chapitre SP 1000 est en convergence avec le chapitre 1000 de la Partie V, sauf en ce qui concerne les composantes des états financiers. Le surplus ou le déficit accumulé représente les ressources économiques nettes d'une entité du secteur public. Il s'agit de la différence entre les actifs et les passifs. Certaines catégories d'éléments qui incluent un surplus ou un déficit, comme les réserves et fonds de réserve, ne sont pas présentées dans le corps des états. Selon la note d'orientation du secteur public NOSP-4, <i>Fonds et réserves</i> , si l'entité décide de fournir des informations à propos d'un fonds ou d'une réserve, elle ne le fait que dans les notes et tableaux complémentaires aux états financiers.	Non significative

* L'importance des différences a fait l'objet d'une appréciation générale, fondée sur le jugement de l'auteur. Une différence donnée peut se révéler significative par rapport à une opération ou une entité donnée, tout dépendant de son importance relative ou de sa nature.

<i>Manuel de l'ICCA – Comptabilité Partie V</i>	<i>Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public</i>	Comparaison des traitements comptables	Importance des différences
Chapitre 1100, «Principes comptables généralement reconnus»	Chapitre SP 1150, «Principes comptables généralement reconnus»	Le chapitre SP 1150 est en convergence avec le chapitre 1100 de la Partie V.	Non significative
—	Chapitre SP 1100, «Objectifs des états financiers»	Aucune norme correspondante dans la Partie V.	Non significative
Chapitre 1300, «Information différentielle»	—	Aucune norme correspondante dans le Manuel du secteur public.	s. o.
Chapitre 1400, «Normes générales de présentation des états financiers»	Chapitre SP 1201, «Présentation des états financiers»	Le chapitre SP 1201 est en convergence avec le chapitre 1400 de la Partie V pour ce qui est des exigences générales de présentation.	Non significative
Chapitre 1505, «Publication des conventions comptables»	Chapitre SP 2100, «Informations à fournir sur les méthodes comptables»	Toutes les exigences énoncées dans ce chapitre ont trait aux informations à fournir, lesquelles sont exclues du cadre de la présente comparaison sommaire.	s. o.
Chapitre 1506, «Modifications comptables»	Chapitre SP 2120, «Modifications comptables»	Le chapitre SP 2120 est en convergence avec le chapitre 1506 de la Partie V.	Non significative
—	Chapitre SP 2125, «Première application par des organismes publics»	Aucune norme correspondante dans la Partie V.	Significative lors de l'application initiale du Manuel du secteur public
Chapitre 1508, «Incertitude relative à la mesure»	Chapitre SP 2130, «Incertitude relative à la mesure»	Toutes les exigences énoncées dans ce chapitre ont trait aux informations à fournir, lesquelles sont exclues du cadre de la présente comparaison sommaire.	s. o.

<i>Manuel de l'ICCA -Comptabilité Partie V</i>	<i>Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public</i>	Comparaison des traitements comptables	Importance des différences
Chapitre 1510, «Actif et passif à court terme»	Chapitre SP 1201, «Présentation des états financiers»	Le chapitre SP 1201 diffère du chapitre 1510 de la Partie V pour ce qui est du classement dans l'état de la situation financière. Bien que le chapitre SP 1201 n'exige pas un classement court terme / long terme, l'OSBLSP qui applique les dispositions du Manuel du secteur public avec les chapitres de la série 4200 adoptera tout de même un classement semblable à celui prévu par le chapitre 1510.	Significative
Chapitre 1535, «Informations à fournir concernant le capital»	—	Aucune norme correspondante dans le Manuel du secteur public.	s. o.
Chapitre 1540, «États des flux de trésorerie»	Chapitre SP 1201, «Présentation des états financiers»	Le chapitre SP 1201 est en convergence avec le chapitre 1540 de la Partie V en ce qui concerne l'état des flux de trésorerie. Toutefois, le chapitre SP 1201 exige que les activités d'investissement en immobilisations soient présentées dans une catégorie distincte dans l'état des flux de trésorerie.	Non significative
Chapitre 1601, «États financiers consolidés»	Chapitre SP 2500, «Consolidation — Principes fondamentaux»	Le chapitre SP 2500 est en convergence avec le chapitre 1601 de la Partie V. Toutefois, le chapitre SP 2500 exige que les entreprises publiques soient comptabilisées selon la méthode modifiée de la comptabilisation à la valeur de consolidation.	Non significative

<i>Manuel de l'ICCA -Comptabilité Partie V</i>	<i>Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public</i>	Comparaison des traitements comptables	Importance des différences
Chapitre 1602, «Participations ne donnant pas le contrôle»	Chapitre SP 2510, «Consolidation — Autres aspects»	Le chapitre SP 2510 diffère du chapitre 1602 de la Partie V quant au traitement des participations externes sans contrôle (participations ne donnant pas le contrôle). Selon le chapitre SP 2510, lorsqu'il existe une participation externe sans contrôle dans un service de l'Administration publique (SAP), l'entité économique délimitée par le périmètre comptable du gouvernement doit inclure ce SAP dans ses états financiers selon la méthode de la consolidation proportionnelle.	Non significative
Chapitre 1651, «Conversion des devises»	Chapitre SP 2601, «Conversion des devises»	Le chapitre SP 2601 est en convergence avec le chapitre 1651 de la Partie V.	Non significative
Chapitre 1701, «Informations sectorielles»	Chapitre SP 2700, «Informations sectorielles»	Les dispositions du chapitre 1701 de la Partie V sont d'application limitée ou ne s'appliquent pas aux OSBL. Toutefois, le chapitre SP 2700 est d'application générale dans le cas des OSBL. Toutes les exigences énoncées dans ce chapitre ont trait aux informations à fournir, lesquelles sont exclues du cadre de la présente comparaison sommaire.	s. o.
Chapitre 1751, «États financiers intermédiaires»	—	Aucune norme correspondante dans le Manuel du secteur public.	s. o.
Chapitre 3000, «Encaisse»	—	Aucune norme correspondante dans le Manuel du secteur public.	s. o.
Chapitre 3020, «Créances et effets à recevoir»	—	Aucune norme correspondante dans le Manuel du secteur public.	s. o.

<i>Manuel de l'ICCA -Comptabilité Partie V</i>	<i>Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public</i>	Comparaison des traitements comptables	Importance des différences
Chapitre 3025, «Prêts douteux»	Chapitre SP 3050, «Prêts»	Le chapitre SP 3050 est en convergence avec le chapitre 3025 de la Partie V en ce qui concerne les sorties du bilan.	Non significative
Chapitre 3031, «Stocks»	—	Aucune norme correspondante dans le Manuel du secteur public.	s. o.
Chapitre 3051, «Placements»	Chapitre SP 3041, «Placements de portefeuille»	Le chapitre SP 3041 diffère du chapitre 3051 de la Partie V. La notion d'«influence notable» ne se retrouve pas dans le chapitre SP 3041, ce qui se traduit par une différence dans la méthode de comptabilisation de certains types de participations.	Non significative
Chapitre 3055, «Participations dans des coentreprises»	Chapitre SP 3060, «Partenariats»	Le chapitre SP 3060 diffère du chapitre 3055 de la Partie V. Suivant le chapitre SP 3060, les participations dans des coentreprises sous forme de partenariats commerciaux (semblables à des entreprises publiques) sont comptabilisées selon la méthode modifiée de la comptabilisation à la valeur de consolidation.	Non significative
Chapitre 3065, «Contrats de location»	NOSP-2, <i>Immobilisations corporelles louées</i> et NOSP-5, <i>Opérations de cession-bail</i>	La NOSP-2 est en convergence avec le chapitre 3065 de la Partie V en ce qui concerne le traitement des baux (contrats de location). Pour ce qui est des opérations de cession-bail, la NOSP-5 diffère du chapitre 3065 de la Partie V.	Non significative

<i>Manuel de l'ICCA - Comptabilité Partie V</i>	<i>Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public</i>	Comparaison des traitements comptables	Importance des différences
Chapitre 3110, «Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations»	Chapitres SP 3200, «Passifs», SP 3260, «Passif au titre des sites contaminés», et SP 3270, «Passif au titre des activités de fermeture et d'après-fermeture des décharges contrôlées de déchets solides»	Aucune norme correspondante dans le Manuel du secteur public. Toutefois, les exigences générales du chapitre SP 3200 relatives aux passifs s'ap- pliquent. De plus, la comptabilisation du passif au titre de l'assainissement de sites contaminés et la comptabilisation du passif au titre des activités de fermeture et d'après-fermeture des décharges contrôlées de déchets solides sont traitées expressément dans les chapitres SP 3260 et SP 3270, respectivement.	Non significative
Chapitre 3210, «Dettes à long terme»	Chapitre SP 3230, «Dettes à long terme»	Presque toutes les exigences énoncées dans ce chapitre ont trait aux informa- tions à fournir, lesquelles sont exclues du cadre de la présente comparaison sommaire.	s. o.
Chapitre 3280, «Engagements contractuels»	Chapitre SP 3390, «Obligations contrac- tuelles»	Toutes les exigences énoncées dans ce chapitre ont trait aux informations à fournir, lesquelles sont exclues du cadre de la présente comparaison sommaire.	s. o.
Chapitre 3290, «Éventualités»	Chapitres SP 3300, «Passifs éventuels», et SP 3310, «Garanties d'emprunts»	Les chapitres SP 3300 et SP 3310 sont en convergence avec le chapitre 3290 de la Partie V.	Non significative
Chapitre 3400, «Produits»	Chapitre SP 1000, «Fondements conceptuels des états financiers»	Aucune norme correspondante dans le Manuel du secteur public. Toutefois, les critères généraux de constatation énoncés dans le chapitre SP 1000 s'appliquent aux revenus. Les revenus, y compris les gains, sont constatés dans la période au cours de laquelle surviennent les opérations ou les faits qui les génèrent.	Non significative

<i>Manuel de l'ICCA -Comptabilité Partie V</i>	<i>Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public</i>	Comparaison des traitements comptables	Importance des différences
Chapitre 3461, «Avantages sociaux futurs»	Chapitres SP 3250, «Avantages de retraite», et SP 3255, «Avantages posté- rieurs à l'emploi, congés rémunérés et prestations de cessation d'emploi»	Les chapitres SP 3250 et SP 3255 sont en convergence avec le chapitre 3461 de la Partie V. Le chapitre SP 3250 diffère toutefois du chapitre 3461 de la Partie V pour ce qui a trait à la constatation des gains et des pertes actuariels des régimes à prestations déterminées, au taux d'actualisation utilisé aux fins des évaluations actuarielles et à la comptabilisation des prestations relatives aux congés de maladie qui ne s'acquièrent pas.	Significative
Chapitre 3475, «Sortie d'actifs à long terme et abandon d'activités»	—	Aucune norme correspondante dans le Manuel du secteur public, en ce qui concerne l'abandon d'activités.	s. o.
Chapitre 3480, «Éléments extraordi- naires»	—	Aucune norme correspondante dans le Manuel du secteur public.	s. o.
Chapitre 3820, «Événements posté- rieurs à la date du bilan»	Chapitre SP 2400, «Événements posté- rieurs à la date des états financiers»	Le chapitre SP 2400 est en convergence avec le chapitre 3820 de la Partie V.	Non significative
Chapitre 3831, «Opérations non monétaires»	—	Aucune norme correspondante dans le Manuel du secteur public.	s. o.
Chapitre 3855, «Instruments finan- ciers — Comptabilisa- tion et évaluation»	Chapitre SP 3450, «Instruments finan- ciers»	Le chapitre SP 3450 diffère du chapitre 3855 de la Partie V en ce qui concerne la catégorisation et l'évaluation des instruments financiers.	Non significative
Chapitre 3861, «Instruments finan- ciers— Informations à fournir et présenta- tion»	Chapitre SP 3450, «Instruments finan- ciers»	Le chapitre SP 3450 est en convergence avec le chapitre 3861 de la Partie V pour ce qui est des dispositions relatives à la présentation.	Non significative

<i>Manuel de l'ICCA -Comptabilité Partie V</i>	<i>Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public</i>	Comparaison des traitements comptables	Importance des différences
Chapitre 3862, «Instruments finan- ciers—Informations à fournir»	Chapitre SP 3450, «Instruments financiers»	Toutes les exigences énoncées dans ce chapitre ont trait aux informations à fournir, lesquelles sont exclues du cadre de la présente comparaison sommaire.	s. o.
Chapitre 3863, «Instruments finan- ciers—Présentation»	Chapitre SP 3450, «Instruments financiers»	Le chapitre SP 3450 est en convergence avec le chapitre 3863 de la Partie V pour ce qui est des dispositions relatives à la présentation.	Non significative
Chapitre 3865, «Couvertures»	—	Aucune norme correspondante dans le Manuel du secteur public.	s. o.
Chapitre 4250, «Informations finan- cières prospectives»	—	Aucune norme correspondante dans le Manuel du secteur public.	s. o.
Chapitre 4400, «Présentation des états financiers des organismes sans but lucratif»	Chapitre SP 4200, «Présentation des états financiers des organismes sans but lucratif»	Le chapitre SP 4200 est en convergence avec le chapitre 4400 de la Partie V.	Non significative
Chapitre 4410, «Apports—Constata- tion des produits»	Chapitre SP 4210, «Apports—Comp- tabilisation des produits»	Le chapitre SP 4210 est en convergence avec le chapitre 4410 de la Partie V.	Non significative
Chapitre 4420, «Apports à recevoir»	Chapitre SP 4220, «Apports à recevoir»	Le chapitre SP 4220 est en convergence avec le chapitre 4420 de la Partie V.	Non significative
Chapitre 4430, «Immobilisations détenues par les organismes sans but lucratif»	Chapitre SP 4230, «Immobilisations détenues par les organismes sans but lucratif»	Le chapitre SP 4230 est en convergence avec le chapitre 4430 de la Partie V.	Non significative

<i>Manuel de l'ICCA – Comptabilité Partie V</i>	<i>Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public</i>	Comparaison des traitements comptables	Importance des différences
Chapitre 4440, «Collections détenues par les organismes sans but lucratif»	Chapitre SP 4240, «Collections détenues par les organismes sans but lucratif»	Le chapitre SP 4240 est en convergence avec le chapitre 4440 de la Partie V.	Non significative
Chapitre 4450, «Présentation des entités contrôlées et apparentées dans les états financiers des organismes sans but lucratif»	Chapitre SP 4250, «Présentation des entités contrôlées et apparentées dans les états financiers des organismes sans but lucratif»	Le chapitre SP 4250 est en convergence avec le chapitre 4450 de la Partie V.	Non significative
Chapitre 4460, «Présentation de l'information sur les opérations entre apparentés dans les états financiers des organismes sans but lucratif»	Chapitre SP 4260, «Informations à four- nir sur les opérations entre apparentés par les organismes sans but lucratif»	Toutes les exigences énoncées dans ce chapitre ont trait aux informations à fournir, lesquelles sont exclues du cadre de la présente comparaison sommaire.	s. o.
Chapitre 4470, «Ven- tilation des charges des organismes sans but lucratif— Infor- mations à fournir»	Chapitre SP 4270, «Ventilation des charges des orga- nismes sans but lucratif— Infor- mations à fournir»	Toutes les exigences énoncées dans ce chapitre ont trait aux informations à fournir, lesquelles sont exclues du cadre de la présente comparaison sommaire.	s. o.

Sigles

CNC	Conseil des normes comptables (Canada)
CCSP	Conseil sur la comptabilité dans le secteur public
CPN	Comité sur les problèmes nouveaux
ICCA	L'Institut Canadien des Comptables Agréés
IFRS	International Financial Reporting Standards (Normes internationales d'information financière)
<i>Manuel</i>	<i>Manuel de l'ICCA—Comptabilité</i>
Manuel du secteur public	<i>Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public</i>
OSBL	organisme sans but lucratif
OSBLSP	organisme sans but lucratif du secteur public
PCGR	principes comptables généralement reconnus