

Peter Martin, CPA, CA
Directeur, Normes comptables
Conseil des normes comptables

Tim Beauchamp, CMA
Directeur, Comptabilité du secteur public
Conseil sur la comptabilité dans le secteur public

277, rue Wellington Ouest Toronto (Ontario) M5V 3H2

[Courriels : ed.accounting@cpacanada.ca, ed.psector@cpacanada.ca](mailto:ed.accounting@cpacanada.ca)

Le 5 décembre 2013

Objet : Énoncé de principes – Amélioration des normes pour les organismes sans but lucratif

Messieurs,

Nous vous remercions de l'occasion que vous nous donnez de commenter l'exposé-sondage cité en rubrique. Nous avons examiné l'énoncé de principes et fourni nos réponses aux commentaires demandés ci-dessous.

Questions concernant les OSBL du secteur privé

2) Êtes-vous d'accord avec les propositions, correspondant aux principes 2 et 3, suivant lesquelles un apport serait considéré comme un produit, sauf s'il donne naissance à une obligation qui répond à la définition d'un passif?

De manière générale, nous sommes d'accord avec les propositions des principes 2 et 3. Cependant, nous croyons qu'il est nécessaire de fournir des indications additionnelles qui faciliteraient la transition de la comptabilisation des ententes de contribution existantes pour lesquelles une obligation implicite pourrait être déduite. Par suite de l'application des méthodes de report précédentes à la comptabilisation des apports, les ententes de contribution passées ne déterminent pas de manière aussi importante la fin à laquelle l'apport doit être employé. Ce faisant, le même OSBL pourrait réécrire les ententes de contribution ultérieures de manière à clairement établir les obligations qui, auparavant, étaient implicites. Nous sommes d'avis que des indications additionnelles relatives à la transition et aux obligations implicites sont nécessaires afin de s'assurer de ne pas être confronté à des OSBL pour lesquels le traitement comptable des apports passés et futurs sera différent alors que la réalité économique de la situation n'aura pas changé.

Nous croyons aussi qu'un examen plus approfondi est nécessaire en ce qui a trait aux dotations. Aux termes des principes proposés selon lesquels une dotation est comptabilisée directement dans les produits, les états financiers présenteront aux utilisateurs l'apparence d'un excédent des produits comparativement aux charges, mais qui ne pourrait être destiné à la prestation de services à court terme. Cela peut poser problème à certains OSBL, car leurs états financiers présentant un excédent des produits comparativement aux charges peuvent être évalués dans le cadre de demandes de subventions ou d'activités de financement. Les normes actuelles atténuent ce qui pourrait sembler être un excédent en présentant l'apport directement dans les actifs nets aux termes de la méthode du report ou en présentant les produits dans un fonds de dotation grevé d'une affectation. Aux termes des deux

méthodes, il est clair pour les utilisateurs que le montant en capital de l'apport ne peut pas être dépensé. À notre avis, les dotations sont fondamentalement différentes et ne peuvent pas être comptabilisées de manière appropriée au moyen des critères appliqués aux autres produits ou charges. Nous croyons que les dotations représentent davantage une transaction du type capital ou surplus d'apport; par conséquent, il est préférable que ces types d'apports soient comptabilisés à titre d'augmentation directe de l'actif net.

8) Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 7, visant à éliminer la possibilité pour les OSBL qui satisfont à un critère relatif à la taille de ne pas comptabiliser leurs immobilisations corporelles et leurs actifs incorporels?

Nous sommes d'accord avec l'idée selon laquelle le retrait de l'exemption relative à la taille actuellement prévue pour les OSBL du secteur privé améliorerait la comparabilité de ces organisations. Cependant, dans de nombreux cas, les coûts engendrés par l'exigence pour les plus petits OSBL de comptabiliser leurs immobilisations dépasseront les bénéfices de manière importante. L'expérience nous a montré que les plus petits OSBL se servent des flux de trésorerie pour évaluer leur rendement et préparent leur budget en fonction de la trésorerie. Ces mêmes organisations ont tendance à ne pas considérer les immobilisations essentielles à leurs activités. Par conséquent, exiger aux organisations d'inscrire à l'actif des immobilisations importantes mais non essentielles entraînera une présentation d'information lourde et désavantageuse pour l'organisation.

Si l'exemption relative à la taille est conservée, nous croyons qu'elle devrait être examinée de nouveau. Il existe des cas où les organisations ont connu une augmentation temporaire de leurs produits ayant pour conséquence de les assujettir aux exigences de comptabilisation; ensuite, lorsque les produits de ces organisations sont revenus à la normale, celles-ci ont dû continuer de se conformer aux exigences en matière de comptabilisation. Cette augmentation temporaire entraîne la présentation continue d'information financière qui n'aurait pas été nécessaire en temps normal.

Bien que bon nombre d'OSBL se soucient de la tâche que représente la présentation continue d'information financière relative à l'inscription à l'actif d'immobilisations, nous croyons qu'une fois le processus en place, celui-ci ne serait pas trop lourd par la suite. Cependant, notre expérience en tant qu'auditeurs auprès de nombreux clients provenant des municipalités locales et des Premières Nations nous a grandement montré à quel point l'application de l'exigence d'inscrire à l'actif les immobilisations est exigeante et difficile dans le cadre de l'exercice initial.

Si les conseils procèdent au retrait de l'exemption relative à la taille, nous croyons que des indications détaillées seront nécessaires à la transition. Par exemple, un certain nombre d'organisations dont les produits sont faibles détiennent des immeubles ou d'autres actifs à long terme pour lesquels les coûts d'origine ne sont plus pertinents (c.-à-d. qu'ils ont plus de 50 ans) ou ne sont pas disponibles. Ce serait dommage qu'une organisation doive utiliser ses ressources limitées pour tenter de reconstituer l'information sur les coûts ou pour faire évaluer des éléments au moment de la transition. Bien que les concepts d'importance relative s'appliquent toujours et procurent un certain allègement en ce qui a trait aux actifs dont la valeur est manifestement négligeable, des indications précises sur la transition devraient être, à notre avis, offertes pour les actifs dont les coûts, bien que d'importance probable, ne peuvent pas être déterminés. Précisément, une disposition permettant aux OSBL de se servir de la « meilleure estimation de la direction » du coût au moment de la transition (et des indications sur la manière d'effectuer une telle estimation) permettraient aux plus petits OSBL de se libérer des coûts importants liés à la reconstitution de l'information sur les coûts ou à la réalisation d'évaluations.

12) Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 10, suivant laquelle les OSBL contrôlés devraient entrer dans le périmètre de consolidation, sous réserve de la possibilité d'en exclure les organismes qui, bien que nombreux, sont individuellement non significatifs?

De manière générale, nous sommes d'accord avec la proposition comprise dans le principe 10, selon laquelle il est exigé d'inclure les OSBL contrôlés dans ses états financiers consolidés, sous réserve de la possibilité d'exclure les organismes qui, bien que nombreux, sont individuellement non significatifs.

Cependant, nous sommes d'avis que des indications devraient être fournies en ce qui a trait à la manière de qualifier les états financiers lorsque seule une fraction des entités contrôlées est consolidée. Par exemple, dans certains cas, il serait plus approprié de qualifier les états financiers de « cumulés » plutôt que de « consolidés ».

22) Êtes-vous d'accord avec les propositions, correspondant au principe 14, suivant lesquelles :

a) les informations sur les charges devraient être fournies par fonction (programme) et par objet (nature) dans les états financiers?

Bien que nous convenions de la plus-value limitée de la présentation des charges par fonction et par objet (nature), nous sommes dans l'ensemble en désaccord avec ce principe. Nous doutons que les avantages pour la majeure partie des organisations dépassent le coût lié à cette mesure. Dans la plupart des cas, les accords de financement préciseront l'information à présenter; toutefois, dans le cas des OSBL qui ne sont pas assujettis à des obligations, ces derniers connaîtront les informations qui répondent le mieux aux besoins des utilisateurs de leurs états financiers. Exiger des plus petites organisations de présenter des informations superflues ne ferait que complexifier la tenue des comptes et les missions de certification et, de ce fait, augmenter les coûts qui s'y rattachent.

De plus, les raisons pour lesquelles la présentation des charges par fonction et par objet améliorera la comparabilité des états financiers des OSBL avec ceux des « autres entités des secteurs privé et public » ne sont pas évidentes, car actuellement la présentation des charges par fonction et par objet n'est exigée que pour le secteur public. En outre, l'exigence actuelle ne s'applique pas aux organismes sans but lucratif du secteur public. Dans de nombreux cas, sinon dans la totalité des cas, la comparabilité des OSBL avec les organisations gouvernementales qui ne sont pas des OSBL ne constitue pas une préoccupation principale dans la préparation des états financiers. Les OSBL du secteur privé ne « rivalisent » pas avec les ministères pour obtenir des apports. Par conséquent, nous sommes d'avis que les OSBL devraient avoir la possibilité de présenter leurs états financiers de la manière qui convient aux besoins de leurs utilisateurs (c.-à-d. qu'ils aient le choix entre la présentation des charges par fonction ou par objet).

Questions concernant les OSBL du secteur public

2) Êtes-vous d'accord avec les propositions, correspondant aux principes 2 et 3, suivant lesquelles un apport serait considéré comme un produit, sauf s'il donne naissance à une obligation qui répond à la définition d'un passif?

De manière générale, nous sommes d'accord avec les propositions des principes 2 et 3. Cependant, nous croyons qu'il est nécessaire de fournir des indications additionnelles qui faciliteraient la transition de la comptabilisation des ententes de contribution existantes pour lesquelles une obligation implicite pourrait être déduite. Par suite de l'application des méthodes de report précédentes à la comptabilisation des apports, les ententes de contribution passées ne déterminent pas de manière aussi importante la fin à laquelle l'apport doit être employé. Ce faisant, le même OSBL du secteur public pourrait réécrire les ententes de contribution ultérieures de manière à clairement établir les obligations qui, auparavant, étaient implicites. Nous sommes d'avis que des indications additionnelles relatives à la transition et aux obligations implicites sont nécessaires afin de s'assurer de ne pas être confronté à des OSBL du secteur public pour lesquels le traitement comptable des apports passés et futurs sera différent alors que la réalité économique de la situation n'aura pas changé.

Nous croyons aussi qu'un examen plus approfondi est nécessaire en ce qui a trait aux dotations. Aux termes des principes proposés selon lesquels une dotation est comptabilisée directement dans les produits, les états financiers présenteront aux utilisateurs l'apparence d'un excédent des produits comparativement aux charges, mais qui ne pourrait être destiné à la prestation de services à court terme. Cela peut poser problème à certains OSBL du secteur public, car leurs états financiers présentant un excédant des produits comparativement aux charges peuvent être évalués dans le cadre de demandes de subventions ou d'activités de financement. Les normes actuelles atténuent ce qui pourrait sembler être un excédent en présentant l'apport directement dans les actifs nets aux termes de la méthode du report ou en présentant les produits dans un fonds de dotation grevé d'une affectation. Aux termes des deux méthodes, il est clair pour les utilisateurs que le montant en capital de l'apport ne peut pas être dépensé. À notre avis, les dotations sont fondamentalement différentes et ne peuvent pas être comptabilisées de manière appropriée au moyen des critères appliqués aux autres produits ou charges. Nous croyons que les dotations représentent davantage une transaction du type capital ou surplus d'apport; par conséquent, il est préférable que ces types d'apports soient comptabilisés à titre d'augmentation directe de l'actif net.

7) Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 7, visant à éliminer la possibilité pour les OSBL qui satisfont à un critère relatif à la taille de ne pas comptabiliser leurs immobilisations corporelles et leurs actifs incorporels?

Nous sommes d'accord avec l'idée selon laquelle le retrait de l'exemption relative à la taille actuellement prévue pour les OSBL du secteur public améliorerait la comparabilité de ces organisations. Cependant, dans de nombreux cas, les coûts engendrés par l'exigence pour les plus petits OSBL du secteur public de comptabiliser leurs actifs incorporels dépasseront les bénéfices de manière importante. L'expérience nous a montré que les plus petits OSBL du secteur public se servent des flux de trésorerie pour surveiller leur rendement et préparent leur budget en fonction de la trésorerie. Ces mêmes organisations ont tendance à ne pas considérer les immobilisations essentielles à leurs activités. Par conséquent, exiger aux organisations d'inscrire à l'actif des immobilisations importantes mais non essentielles entraînera une présentation d'information déficitaire et désavantageuse pour l'organisation.

Si l'exemption relative à la taille est conservée, nous croyons qu'elle devrait être examinée de nouveau. Il existe des cas où les organisations ont connu une augmentation temporaire de leurs produits ayant pour conséquence de les assujettir aux exigences de comptabilisation; les produits de ces organisations sont ensuite revenus à la normale, sans pour autant que celles-ci n'aient plus à se soumettre aux exigences en matière de comptabilisation. Cette augmentation temporaire entraîne la présentation continue d'information financière qui n'aurait pas été nécessaire en temps normal.

Bien que bon nombre d'OSBL du secteur public se soucient de la tâche que représente la présentation continue d'information financière relative à la comptabilisation d'immobilisations, nous croyons qu'une fois le processus en place, celui-ci n'est pas trop déficitaire pour la suite des choses. Cependant, notre expérience en tant qu'auditeurs auprès de nombreux clients provenant des municipalités locales et des Premières Nations nous a grandement montré à quel point l'application de l'exigence de comptabiliser les immobilisations est exigeante et difficile dans le cadre de l'exercice initial.

Si les conseils procèdent au retrait de l'exemption relative à la taille, nous croyons que des indications détaillées seront nécessaires à la transition. Par exemple, un certain nombre d'organisations dont les produits sont faibles détiennent des immeubles ou d'autres actifs à long terme pour lesquels les coûts d'origine ne sont plus pertinents (c.-à-d. qu'ils ont plus de 50 ans) ou ne sont pas disponibles. Ce serait dommage qu'une organisation doive utiliser ses ressources limitées pour tenter de reconstituer l'information sur les coûts ou pour faire évaluer des éléments au moment de la transition.

11) Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 10, suivant laquelle il faudrait appliquer les chapitres SP 1300, PÉRIMÈTRE COMPTABLE DU GOUVERNEMENT, SP 3041, PLACEMENTS DE PORTEFEUILLE, SP 3060, PARTENARIATS, SP 3070, PARTICIPATIONS DANS DES ENTREPRISES, PUBLIQUES, et SP 3450, INSTRUMENTS FINANCIERS, à la présentation des entités contrôlées et des entités apparentées?

De manière générale, nous sommes d'accord avec la proposition comprise dans le principe 10, selon laquelle il est exigé d'inclure les OSBL du secteur public contrôlés dans ses états financiers consolidés, mais nous sommes d'avis que l'exclusion des organismes qui, bien que nombreux, sont individuellement non significatifs devrait être maintenue dans les normes.

À notre avis, si l'exclusion d'un grand nombre d'organismes individuellement non significatifs est maintenue, des indications additionnelles devraient être fournies en ce qui a trait à la manière de qualifier les états financiers lorsque seule une fraction des entités contrôlées est consolidée. Par exemple, dans certains cas, il serait plus approprié de qualifier les états financiers de « cumulés » plutôt que de « consolidés ».

15) Êtes-vous d'accord avec la proposition, correspondant au principe 13, suivant laquelle la présentation des états financiers devrait obéir au chapitre SP 1201, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS?

Bien que nous soyons d'accord avec l'idée selon laquelle l'application du chapitre SP 1201 améliorera la comparabilité au sein du périmètre comptable du gouvernement et contribuera probablement à rendre la préparation des états financiers condensés du gouvernement plus aisée, nous doutons que l'utilisation du modèle de présentation axé sur la dette nette soit appropriée aux OSBL du secteur public. Le modèle de présentation axé sur la dette nette est un indicateur clé de la situation financière globale du gouvernement et est approprié à celui-ci, car il a le pouvoir de générer des flux de trésorerie au moyen des recettes fiscales. D'autre part, un OSBL du secteur public ne peut pas générer des produits au moyen de recettes fiscales ou autres; il doit par conséquent se fier aux apporteurs et autres pourvoyeurs de ressources.

Nous sommes aussi d'avis que le modèle de présentation axé sur la dette nette risque de présenter une situation financière biaisée dans laquelle seront présentés des apports importants à des fins d'immobilisations assortis de stipulations constituant des passifs pour lesquels les produits seront

comptabilisés au cours d'une plus longue période. Un examen plus approfondi est nécessaire en ce qui a trait à la présentation de ces montants.

Ce principe semble améliorer davantage la comparabilité des différentes organisations du secteur public que celle entre les OSBL du secteur public et du secteur privé.

16) Êtes-vous d'accord qu'il faudrait conserver les indications du chapitre SP 4200, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, portant sur la comptabilité par fonds (y compris les virements interfonds), les informations à fournir sur les affectations grevant l'actif net, la présentation de l'actif net et des variations des soldes de l'actif net, ainsi que la présentation des produits et des charges sur la base du montant brut ou du montant net?

Nous sommes d'accord avec la plupart des indications relatives à la question 16, mais à notre avis, la présentation de l'actif net et de l'état de l'évolution de l'actif net répondrait davantage aux besoins des utilisateurs si ces éléments étaient présentés à même les états financiers, comme le précisent les paragraphes SP 4200.043 et SP 4200.044. La présentation de l'actif net et de l'état de l'évolution de l'actif net seulement dans les informations fournies par voie de note met ces informations pertinentes aux activités de l'entité moins en évidence. Une telle mesure ne facilitera pas la tâche des utilisateurs, qui devront lire les informations fournies par voie de note afin de relever des éléments aussi importants que la décision du conseil d'administration d'augmenter ou de réduire les fonds grevés d'affectations internes, les virements entre fonds et les investissements supplémentaires en immobilisations.

Nous serions heureux d'offrir notre aide au Conseil des normes comptables et au Conseil sur la comptabilité dans le secteur public afin d'explorer davantage les enjeux soulevés dans nos réponses et afin de chercher des solutions de rechange qui répondraient aux besoins des utilisateurs des états financiers.

MNP SENCRL, srl est l'un des cabinets comptables et de services-conseils aux entreprises les plus importants au Canada. Nos clients comprennent des petites et moyennes entreprises gérées par un propriétaire-dirigeant dans les secteurs de l'agriculture, de l'agroentreprise, du commerce de détail et de la fabrication, ainsi que des coopératives, des Premières Nations, des médecins et des avocats, des organismes sans but lucratif et des entités gouvernementales. Notre clientèle comprend également un nombre important de sociétés ouvertes.

Veillez agréer nos salutations distinguées.

MNP SENCRL, srl

Jody MacKenzie, CA
Directrice, Normes professionnelles en certification