

# Bases des conclusions

**Modifications découlant  
de l'adoption des IFRS :**  
**Retrait du chapitre SP 3800  
et de l'Annexe B de la Préface**

Juin 2010

# CCSP

## AVANT-PROPOS

La lettre de mise à jour n° 30 du Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public, publiée en juin 2010, porte sur le retrait du chapitre SP 3800, AIDE GOUVERNEMENTALE — APPLICATION DU CHAPITRE 3800 DU MANUEL DE L'ICCA – COMPTABILITÉ, et le retrait de l'Annexe B de la Préface des normes comptables pour le secteur public.

Le principal objectif d'un document «Bases des conclusions» est d'indiquer comment le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP) est parvenu à ses conclusions. Un tel document expose également les points importants soulevés dans les commentaires reçus en réponse aux exposés-sondages et indique comment le CCSP a résolu les problèmes soulevés.

Les Bases des conclusions visent à aider les utilisateurs, préparateurs et auditeurs d'états financiers ainsi que les autres parties intéressées par l'information financière du secteur public à comprendre la logique suivie par le CCSP lors de l'élaboration ou du retrait d'une norme.

Le présent document a été préparé par les permanents du CCSP. Il ne fait pas partie du Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public (Manuel du secteur public) ni des principes comptables généralement reconnus (PCGR) du secteur public.

Juin 2010

## TABLE DES MATIÈRES

	Paragraphe
Contexte .....	1-9
Dérogations aux IFRS .....	10-14
Chapitre SP 3800 .....	15-24
Exigences supplémentaires .....	25-29
Choix permis par les IFRS .....	30-32
Nécessité d'aides à la mise en œuvre .....	33

## CONTEXTE

- 1 En décembre 2009, le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP) a modifié la Préface des normes comptables pour le secteur public de façon à prescrire aux entreprises publiques de se conformer aux normes applicables aux entreprises ayant une obligation d'information du public contenues dans le Manuel de l'ICCA – Comptabilité et à permettre aux autres organismes publics d'appliquer ces normes. Les entreprises ayant une obligation d'information du public appliqueront les Normes internationales d'information financière (IFRS) pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011.
- 2 Avant qu'il ne soit décidé d'adopter les IFRS, la Préface enjoignait les entreprises publiques et les organismes publics de type commercial d'appliquer les normes du Manuel de l'ICCA – Comptabilité et elle autorisait les autres organismes publics à le faire. La conformité au Manuel de l'ICCA – Comptabilité impliquait l'application de son chapitre 3800, AIDE GOUVERNEMENTALE.
- 3 Toutefois, le chapitre SP 3800, AIDE GOUVERNEMENTALE — APPLICATION DU CHAPITRE 3800 DU MANUEL DE L'ICCA – COMPTABILITÉ, restreignait l'application de certaines dispositions du chapitre 3800, AIDE GOUVERNEMENTALE, par les organismes publics en question. Plus précisément, il limitait les options disponibles dans le chapitre 3800 pour ces organismes en imposant à ceux-ci d'utiliser la méthode du revenu reporté et en ne leur permettant pas de porter l'aide gouvernementale en diminution du coût de l'actif en cause.
- 4 Du fait que, dans certaines circonstances, l'aide gouvernementale pouvait ne pas être un revenu, le chapitre SP 3800 donnait aussi des indications pour les cas où elle pouvait être assimilée à un surplus d'apport. Il y était indiqué que si une entreprise publique ou un organisme public de type commercial vendait des biens ou des services et qu'il était autonome grâce à la vente de ces biens ou services, l'aide gouvernementale pouvait alors, dans certaines circonstances, être traitée comme un surplus d'apport. Compte tenu de l'exigence d'autonomie, ce traitement ne pouvait être appliqué par les autres organismes publics. Ceux-ci devaient comptabiliser l'aide gouvernementale en tant qu'élément de revenu et non à titre d'élément de capitaux propres.

- 5 Par ailleurs, l'Annexe B de la Préface exigeait des organismes publics se conformant au Manuel de l'ICCA – Comptabilité qu'ils appliquent également le chapitre SP 3270, PASSIF AU TITRE DES ACTIVITÉS DE FERMETURE ET D'APRÈS-FERMETURE DES DÉCHARGES CONTRÔLÉES DE DÉCHETS SOLIDES. Au moment de la publication du chapitre SP 3270, le Manuel de l'ICCA – Comptabilité ne contenait pas d'indications équivalentes. Le CCSP a donc enjoint les organismes publics qui se conformaient aux normes du Manuel de l'ICCA – Comptabilité à l'intention des entités à but lucratif d'appliquer également le chapitre SP 3270.
- 6 Essentiellement, les chapitres SP 3800 et SP 3270 constituaient des dérogations au Manuel de l'ICCA – Comptabilité.
- 7 En 2009, le CCSP a approuvé l'apport d'un certain nombre de modifications à la Préface du Manuel du secteur public. La catégorie «organismes publics de type commercial» a été éliminée, et les organismes publics de cette catégorie qui répondaient à la définition d'«entreprise publique» ont été enjoins de se conformer aux PCGR applicables aux entreprises ayant une obligation d'information du public. Ces PCGR peuvent également être appliqués par certains autres organismes publics, compte tenu des besoins des utilisateurs de leurs états financiers à usage général.
- 8 La principale question dans le cadre de ce projet était de déterminer si le CCSP devait continuer à déroger aux PCGR applicables aux entreprises ayant une obligation d'information du public par le maintien du chapitre SP 3800 existant et de l'obligation, pour les organismes publics tenus ou ayant choisi de se conformer à ces PCGR, d'appliquer les chapitres SP 3800 et SP 3270. Le maintien de l'obligation d'appliquer ces deux chapitres équivaldrait à déroger aux PCGR applicables aux entreprises ayant une obligation d'information du public, ou à les modifier.
- 9 Le CCSP a publié un exposé-sondage intitulé «Modifications découlant de l'adoption des IFRS au Canada», dans lequel il proposait d'éliminer ces dérogations, craignant que celles-ci entraînent une certaine confusion quant à la source de PCGR à utiliser et empêchent les lecteurs des états financiers de comprendre clairement quels PCGR ont été appliqués.

## DÉROGATIONS AUX IFRS

- 10 Dans l'exposé-sondage, il était proposé que les normes du CCSP n'aient pas préséance sur les IFRS. Certains répondants se sont dits en désaccord avec cette position, rappelant qu'il incombait au CCSP de déterminer la source de PCGR appropriés pour tous les organismes publics au Canada. Ils étaient d'avis que le CCSP devait continuer de traiter les questions propres au secteur public pour les organismes publics canadiens et ne pas déléguer cette responsabilité à l'International Accounting Standards Board (IASB), instance chargée de la publication des IFRS.

- 11 D'autres répondants étaient en faveur de la proposition du CCSP de ne pas déroger aux IFRS. Les entreprises publiques ainsi que les organismes publics ayant déterminé que les IFRS constituent le référentiel le plus approprié pour eux sont différents des entreprises à capital fermé, des organismes dans but lucratif et des administrations publiques. La comparabilité de leur information financière avec celle d'entités à but lucratif du secteur privé constitue un élément important.
- 12 Le Conseil des normes comptables (CNC) a décidé de ne pas imposer d'exigences supplémentaires aux entités canadiennes du secteur privé qui se conforment aux IFRS. Lui aussi était soucieux d'assurer la comparabilité et de faire en sorte qu'il soit clair que les états financiers à usage général ont été préparés selon les IFRS. Dans la même optique, les répondants qui appuyaient la position du CCSP ont indiqué que celui-ci ne devrait pas prévoir de dérogations, puisqu'elles donneraient lieu à des PCGR qui ne seraient pas les IFRS, mais plutôt une version canadienne des IFRS pour le secteur public.
- 13 Comme le CNC, le CCSP a convenu que les organismes publics qui établissent leurs états financiers à usage général selon les IFRS ne devraient pas être assujettis à des exceptions aux IFRS.
- 14 Les raisons suivantes ont été invoquées à l'appui de cette décision :
- a) déroger aux IFRS aurait pour effet de réduire la comparabilité des états financiers à usage général établis par les organismes publics avec l'information financière d'entités semblables du secteur privé établie conformément aux IFRS;
  - b) le fait de limiter les choix possibles parmi ceux prévus dans les IFRS n'empêcherait pas un organisme de se conformer aux IFRS, mais des difficultés pourraient se poser si un organisme choisissait des méthodes comptables prévues dans les IFRS mais non prévues dans la version canadienne des IFRS pour le secteur public. Ses états financiers seraient alors conformes aux IFRS mais non conformes à la version canadienne des IFRS pour le secteur public;
  - c) l'introduction de modifications ou d'exceptions propres au Canada réduirait également la compréhensibilité des règles comptables utilisées aux fins de l'établissement des états financiers à usage général des organismes publics qui se conforment aux IFRS.

## CHAPITRE SP 3800

- 15 Lors de l'élaboration du chapitre SP 3800, les parties prenantes s'étaient dites préoccupées du fait que le coût total des immobilisations ne serait pas présenté dans l'état de la situation financière et que le coût total de prestation d'un programme serait sous-évalué du montant de l'aide gouvernementale. En conséquence, le chapitre SP 3800 a interdit de porter le produit de l'aide gouvernementale en diminution du coût de l'immobilisation connexe.

- 16 La Norme comptable internationale (IAS) 20, «Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique», permet à l'entité soit de déduire du coût de l'immobilisation connexe le produit de l'aide gouvernementale (aide publique), soit de traiter le montant comme un produit différé et de l'amortir sur la durée d'utilité de l'immobilisation.
- 17 Certains répondants s'opposaient à ce que le CCSP permette aux organismes publics appliquant les IFRS de déduire l'aide gouvernementale du coût de l'immobilisation connexe.
- 18 D'autres répondants continuaient de souscrire au principe de l'application des IFRS sans exception.
- 19 Le CCSP a réitéré sa préoccupation concernant l'élaboration d'une version canadienne des IFRS pour le secteur public. Il a par ailleurs fait remarquer que l'utilisation de l'approche de la déduction directe ou de celle du produit différé est un choix de méthode comptable que fait l'organisme ou l'entité qui le contrôle. Le CCSP a noté que rien n'empêchait un organisme d'utiliser la même méthode comptable que celle qu'il aurait appliquée selon le chapitre SP 3800. Le choix de la méthode comptable devrait être fonction des caractéristiques qualitatives des états financiers à usage général.
- 20 L'ajout d'exigences canadiennes aux IFRS limitant les choix des traitements possibles pour les organismes publics qui appliquent les IFRS se traduirait par des états financiers établis selon une version canadienne des IFRS pour le secteur public, ce qui ne serait plus vraiment les IFRS.
- 21 Pour ce qui est des autres organismes publics qui se conforment au Manuel du secteur public, le CCSP estime qu'il y a des indications suffisantes sur le traitement de l'aide gouvernementale dans d'autres chapitres du Manuel du secteur public. Ainsi, l'alinéa .05 b) du chapitre SP 3150, IMMOBILISATIONS CORPORELLES, précise, en ce qui concerne la comptabilisation d'un type donné d'aide gouvernementale, que les subventions d'équipement ne doivent pas être déduites du coût des immobilisations corporelles auxquelles elles se rattachent. Des indications sur les paiements de transfert, autre type d'aide gouvernementale, sont fournies dans le chapitre SP 3410, PAIEMENTS DE TRANSFERT.
- 22 Certains répondants craignaient que le retrait du chapitre SP 3800 se traduise par une insuffisance d'indications dans le Manuel du secteur public concernant les cas où l'aide gouvernementale pouvait être traitée comme un surplus d'apport.
- 23 Le CCSP est arrivé à la conclusion que les autres organismes publics qui appliquent le Manuel du secteur public n'avaient pas besoin des indications du chapitre SP 3800 relatives à la participation du gouvernement dans la propriété de l'entité. En effet, ce chapitre ne s'appliquait qu'aux organismes publics se conformant au Manuel de l'ICCA – Comptabilité. Pour les organismes publics à caractère autonome, le traitement à titre de surplus d'apport peut dans certains cas être approprié. Toutefois, l'aide gouvernementale octroyée à un organisme public

- non autonome ou la participation du gouvernement dans celui-ci ne devraient pas être comptabilisées à titre de surplus d'apport.
- 24 En conséquence, le CCSP a décidé de retirer le chapitre SP 3800 du Manuel du secteur public.

## EXIGENCES SUPPLÉMENTAIRES

- 25 Certains répondants étaient préoccupés par le fait que les IFRS ne couvrent pas certains sujets traités dans le Manuel du secteur public, par exemple la comptabilisation des sites d'enfouissement traitée dans le chapitre SP 3270. Selon eux, des indications sur ces sujets permettraient aux organismes publics appliquant les IFRS de communiquer une information plus utile et réduiraient la nécessité pour ces organismes de recourir à l'exercice du jugement.
- 26 La majorité des répondants étaient d'accord avec la proposition de ne pas imposer d'exigences supplémentaires aux organismes publics appliquant les IFRS et de retirer l'Annexe B de la Préface. Ils ont indiqué que cela cadrerait avec la décision antérieure du CCSP d'enjoindre certains organismes publics de se conformer aux IFRS ainsi qu'avec celle du CNC de ne pas élaborer une version canadienne des IFRS.
- 27 Le CCSP a indiqué que les organismes publics aborderaient les sujets non traités expressément dans les IFRS de la même manière que les autres entités appliquant les IFRS. Autrement dit, ils se reporteraient alors à d'autres sources de PCGR, notamment le Manuel du secteur public ou les Normes comptables internationales pour le secteur public (normes IPSAS).
- 28 Le chapitre SP 3270 imposait une exigence supplémentaire aux organismes publics appliquant le Manuel de l'ICCA – Comptabilité. Le CCSP a déterminé que ces organismes appliqueraient maintenant la norme IAS 37, «Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels», du référentiel IFRS, et qu'ils pourraient, par le truchement de la hiérarchie des PCGR, se reporter au chapitre SP 3270 pour les questions non traitées dans les IFRS.
- 29 Après examen des réponses reçues et des questions soulevées, le CCSP a approuvé le retrait de l'Annexe B de la Préface, ayant décidé de ne pas imposer d'exigences supplémentaires aux organismes publics qui appliquent les IFRS.

## CHOIX PERMIS PAR LES IFRS

- 30 Certains répondants ont indiqué qu'ils étaient préoccupés par le fait que les IFRS proposent trop de choix de méthodes comptables qui ne devraient pas être offerts aux organismes publics qui appliquent les IFRS. À leur avis, le fait de permettre de faire ces choix diminuerait la comparabilité des états financiers des différents organismes publics et se traduirait par une information financière qui ne reflète pas adéquatement les activités des organismes publics.

- 31 Le CCSP avait déjà déterminé que l'application intégrale des IFRS était la solution la plus appropriée pour certaines catégories d'organismes publics en raison de la nature de leurs activités. Il a été considéré que la limitation des choix possibles parmi les traitements comptables permis par les IFRS équivaldrait à élaborer une version canadienne des IFRS pour le secteur public, ce que ne souhaitait pas le CCSP.
- 32 C'est l'organisme public qui détermine, souvent conjointement avec le gouvernement qui le contrôle, les méthodes comptables qu'il convient d'appliquer. Les organismes publics doivent choisir les méthodes comptables qui reflètent le mieux leurs activités et qui présentent le mieux cette information aux utilisateurs de leurs états financiers. Par exemple, un organisme public qui applique les IFRS suivra les indications fournies dans IAS 20, «Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique», en ce qui a trait à la comptabilisation de l'aide publique en résultat. Si la présentation de l'aide publique sur une base nette ne permet pas à l'organisme de présenter adéquatement la nature de ses activités aux utilisateurs de ses états financiers, il ne doit pas choisir cette méthode comptable.

## **NÉCESSITÉ D'AIDES À LA MISE EN ŒUVRE**

- 33 Certains répondants ont indiqué que le CCSP devrait fournir des indications aux organismes publics qui appliquent les IFRS. La publication d'aides à la mise en œuvre à l'intention des organismes publics qui adoptent les IFRS n'est pas envisagée, puisqu'il s'agit d'organismes à caractère commercial. Il leur est suggéré de se reporter aux indications de l'IASB et du CNC sur l'adoption des IFRS.