

Bases des conclusions

**Paiements de transfert
Chapitre SP 3410**

Avril 2011

CCSP

AVANT-PROPOS

La lettre de mise à jour n° 33 du Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public, publiée en mars 2011, comprenait le chapitre SP 3410, PAIEMENTS DE TRANSFERT, qui modifie et remplace la norme existante.

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 des normes.

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. D'ailleurs, les Bases des conclusions ne comportent aucune indication sur l'application du chapitre ou de la note d'orientation dont elles traitent.

Avril 2011

TABLE DES MATIÈRES	Paragraphe
Contexte	1
Objet et champ d'application.....	2-5
Comptabilisation	6-29
Gouvernement cédant	6-9
Gouvernement bénéficiaire	10-22
Comptabilisation à titre de revenu	15-22
Autorisation	23-29
Dispositions transitoires	30-31

CONTEXTE

- 1 La norme existante, soit le chapitre SP 3410, PAIEMENTS DE TRANSFERT, a été publiée en 1990, à l'époque où les gouvernements appliquaient la méthode de la comptabilité d'exercice modifiée. À la suite du passage à la méthode de la comptabilité d'exercice intégrale, le milieu des administrations publiques a indiqué qu'il avait besoin d'indications supplémentaires et de clarifications afin d'assurer une interprétation cohérente du chapitre SP 3410. Les principales questions nécessitant des clarifications comprenaient les suivantes :
- a) Comment devrait-on comptabiliser le financement pluriannuel fourni par les gouvernements à des organisations externes?
 - b) Quels sont la nature et le niveau d'autorisation nécessaires pour la comptabilisation des paiements de transfert par les gouvernements bénéficiaires et les gouvernements cédants?
 - c) Les modalités du transfert ont-elles une incidence sur le moment où les transferts sont comptabilisés par les gouvernements bénéficiaires et les gouvernements cédants?
 - d) La nature du transfert (par exemple, un transfert de fonctionnement, un transfert en capital ou un transfert d'immobilisations corporelles) devrait-elle avoir une incidence sur les dispositions relatives à sa comptabilisation?

OBJET ET CHAMP D'APPLICATION

- 2 La nouvelle norme s'applique à tous les ordres de gouvernement, de même qu'aux organismes publics qui appliquent le Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public (Manuel du secteur public). Toutefois, puisque la norme a été rédigée à l'intention des gouvernements, d'autres questions relatives à l'application peuvent se poser aux organismes publics. Ainsi, un organisme public agissant en tant que cédant peut avoir à tenir compte de considérations additionnelles lorsqu'il applique les dispositions en matière d'autorisation. Lorsque l'organisme public est le bénéficiaire d'un paiement de transfert

- provenant de l'extérieur de son périmètre comptable, les dispositions visant les bénéficiaires s'appliquent. Toutefois, si un organisme public souhaite comptabiliser des crédits selon les dispositions de la norme, il est possible que certains points n'y soient pas traités expressément. Un projet sur les crédits est actuellement inscrit au programme de travail du CCSP. Celui-ci a également un projet qui portera plus spécifiquement sur les questions visant l'application du Manuel du secteur public aux organismes publics.
- 3 La norme existante ne tenait pas compte des transferts d'immobilisations corporelles, car selon la méthode de la comptabilité d'exercice modifiée, les immobilisations corporelles n'étaient pas comptabilisées à titre d'actifs, mais plutôt sorties du patrimoine lors de l'acquisition. Étant donné l'adoption de la méthode de la comptabilité d'exercice intégrale, il est logique que la nouvelle norme traite expressément des transferts d'immobilisations corporelles.
 - 4 La norme existante excluait également les paiements de transfert effectués par le truchement d'un régime fiscal, car ceux-ci nécessitaient une attention particulière en raison des questions uniques qui se posaient relativement à ce qui les distinguait des dépenses fiscales et à la façon dont ils étaient comptabilisés et autorisés. Le chapitre SP 3510, RECETTES FISCALES, publié en février 2010, établit une distinction entre les paiements de transfert effectués par le truchement d'un régime fiscal qui sont autorisés par une loi fiscale et ceux qui sont simplement administrés par le truchement d'un régime fiscal, mais autorisés comme tout autre type de transfert. Les paiements de transfert autorisés par une loi fiscale sont désormais traités dans le chapitre SP 3510. Le CCSP a conclu que tous les autres transferts effectués par le truchement du régime fiscal qui ne sont pas autorisés par une loi fiscale, mais qui sont administrés par le truchement du régime fiscal devaient être comptabilisés conformément au chapitre SP 3410. La nouvelle norme sur les paiements de transfert inclut donc ces transferts dans le champ d'application du chapitre SP 3410.
 - 5 La norme existante et le chapitre SP 3100, ACTIFS ET REVENUS AFFECTÉS, créaient une certaine confusion, car le champ d'application de ce chapitre comprenait les ressources reçues d'autres gouvernements, qui sont essentiellement des paiements de transfert. La nouvelle norme fait ressortir que les ressources provenant de tiers (hors gouvernement) sont traitées dans le chapitre SP 3100. Les modifications apportées au chapitre SP 3100 clarifient également le fait que les paiements de transfert ne doivent pas être comptabilisés conformément à ce chapitre.

COMPTABILISATION

Gouvernement cédant

- 6 Dans la norme existante, on employait les termes «autorisation» et «critères d'admissibilité» sans les définir ou fournir d'indications à leur sujet. De ce fait, l'application de ces termes n'était pas cohérente. Dans la nouvelle norme, on

- donne des indications sur la définition du terme «autorisation» et on définit expressément le terme «critères d'admissibilité».
- 7 La norme existante permettait au gouvernement cédant de comptabiliser les paiements anticipés (versements anticipés, remboursements anticipés ou avances) à titre d'actifs financiers. Selon la nouvelle norme, le gouvernement cédant ne peut comptabiliser aucun type de transfert à titre d'actif, qu'il soit anticipé ou non, car il ne reçoit en échange aucune valeur économique pouvant être comptabilisée à titre d'actif. Un transfert n'est pas assimilable à un échange, mais constitue plutôt une redistribution de ressources économiques.
 - 8 La norme existante ne traitait pas des transferts d'immobilisations corporelles, car celles-ci étaient passées en charges lors de l'acquisition, selon la méthode de la comptabilité d'exercice modifiée. Selon la nouvelle norme, les transferts d'immobilisations corporelles doivent être comptabilisés en charges à la valeur comptable nette de celles-ci. Les immobilisations corporelles sont comptabilisées initialement au coût et leur valeur n'est pas haussée à la juste valeur ou à quelque autre valeur pendant qu'elles sont détenues par le gouvernement, non plus que lorsqu'elles sont vendues ou cédées par le gouvernement. La valeur comptable nette a donc été considérée comme étant la base d'évaluation appropriée pour les transferts d'immobilisations corporelles par le gouvernement cédant.
 - 9 Selon la norme existante, les recouvrements éventuels ne devaient pas être comptabilisés à titre d'actifs financiers parce que le revenu pouvait ne jamais se matérialiser. Il fallait néanmoins fournir des informations sur l'existence des recouvrements éventuels dont la matérialisation était probable. La nouvelle norme ne traite pas expressément des recouvrements éventuels. Le CCSP a conclu que des dispositions relatives aux actifs éventuels n'avaient pas leur place dans la norme sur les paiements de transfert. La définition d'un actif et les nouvelles indications qui définissent et clarifient l'interprétation et l'application des termes «critères d'admissibilité» et «stipulations» peuvent être utilisées pour évaluer si le cédant doit comptabiliser une créance ou fournir des informations sur un actif éventuel. S'il n'existe aucun doute que les modalités du transfert ne seront pas respectées par le bénéficiaire, il existe un actif pour le gouvernement cédant. S'il est improbable que le bénéficiaire respecte les modalités du transfert, le gouvernement cédant peut avoir à fournir des informations sur un actif éventuel.

Gouvernement bénéficiaire

- 10 Selon la norme existante, les transferts devaient être comptabilisés à titre de revenus une fois qu'ils avaient été autorisés et que les bénéficiaires avaient satisfait aux critères d'admissibilité, le cas échéant. On y prévoyait la possibilité qu'un transfert effectué avant que les critères de comptabilisation à titre de revenu n'aient été atteints (c'est-à-dire avant l'autorisation ou avant que le bénéficiaire n'ait satisfait aux critères d'admissibilité) donne lieu à un passif pour le gouvernement bénéficiaire. Toutefois, la norme existante ne traitait pas de l'incidence, le cas échéant, que les stipulations imposées par le cédant pouvaient

- avoir sur le moment de la comptabilisation du transfert à titre de revenu. De plus, les répondants ont indiqué que la norme devait également tenir compte des actions et des communications du bénéficiaire relativement au transfert dans la détermination du moment de la comptabilisation du transfert à titre de revenu.
- 11 La nouvelle norme établit une distinction entre les critères d'admissibilité et les stipulations. Il était important d'introduire le terme «stipulations», car les modalités établies par le cédant peuvent engendrer une obligation continue pour le bénéficiaire, même si celui-ci satisfait aux critères d'admissibilité. La définition d'un passif comprend les obligations actuelles liées à l'utilisation d'actifs ou à la prestation future de biens et de services. La nouvelle norme tient compte de l'incidence que peuvent avoir les stipulations sur le moment de la comptabilisation du revenu. Ainsi, le gouvernement bénéficiaire doit comptabiliser à titre de revenu un paiement de transfert lorsque celui-ci est autorisé et que ce gouvernement satisfait à tous les critères d'admissibilité, sauf lorsque, et dans la mesure où, les stipulations créent une obligation répondant à la définition d'un passif, conformément au chapitre SP 3200, PASSIFS.
- 12 La nouvelle norme tient également compte du fait que, dans certains cas, les stipulations énoncées dans l'accord de transfert peuvent ne pas être assez explicites pour donner lieu à un passif. Conformément au chapitre SP 3200, PASSIFS, la nouvelle norme indique que lorsque les stipulations du cédant ne sont pas claires, il faut aussi considérer les actions et les communications du bénéficiaire relativement au transfert avant la date des états financiers. Dans certaines circonstances, ces actions et communications peuvent entraîner une obligation implicite répondant à la définition d'un passif. Puisque le chapitre SP 3200 fournit des indications permettant de déterminer quand les actions et les communications peuvent entraîner un passif, le CCSP oriente les gouvernements vers les paragraphes .07 à .17 du chapitre SP 3200 pour les aider à procéder à cette détermination. Par conséquent, les stipulations du transfert en tant que telles, ou les stipulations du transfert ainsi que les actions et les communications du gouvernement bénéficiaire avant la date des états financiers peuvent engendrer une obligation répondant à la définition d'un passif.
- 13 Le CCSP a reconnu que les actions et les communications du bénéficiaire pouvaient être liées ou non aux modalités du transfert existant. Dans les cas où les actions et les communications du bénéficiaire sont liées aux modalités du transfert existant, la nouvelle norme permet la combinaison de deux événements. En pareil cas, le gouvernement bénéficiaire comptabilise d'abord un actif et un passif comme un seul événement, puis un revenu, à mesure que les conditions relatives au passif sont remplies.
- 14 Toutefois, lorsque le gouvernement bénéficiaire reçoit un transfert sans stipulation et que ses propres actions et communications créent par la suite un passif, il comptabilise les deux événements séparément. Le transfert (inconditionnel) est comptabilisé à titre d'actif et de revenu lorsqu'il est autorisé et que tous les critères d'admissibilité sont atteints. L'obligation créée par le gouvernement bénéficiaire est comptabilisée à titre de passif et de charge lorsqu'elle satisfait aux

critères de comptabilisation d'un passif. Cette clarification fait en sorte que les transferts qui ne sont assortis d'aucune condition, comme les paiements de péréquation, ne puissent être comptabilisés initialement à titre de passifs, puis à titre de revenus.

Comptabilisation à titre de revenu

- 15 La norme existante appliquait les mêmes critères de comptabilisation à tous les types de transfert. La nouvelle norme fait de même. Toutefois, la principale difficulté rencontrée lors de la révision de la norme sur les paiements de transfert a été de déterminer le moment de la comptabilisation à titre de revenu d'un transfert en capital (en espèces ou en nature). Selon la méthode de la comptabilité d'exercice modifiée, les immobilisations corporelles étaient passées en charges lors de l'acquisition et le revenu était comptabilisé lorsque les dépenses en immobilisations étaient engagées. Selon le modèle de la comptabilité d'exercice intégrale, les immobilisations corporelles sont amorties sur leur durée de vie utile et certaines questions ont été soulevées au sujet du moment de la comptabilisation à titre de revenus des transferts connexes.
- 16 Certains répondants estimaient qu'il était approprié de comptabiliser immédiatement à titre de revenu un transfert autorisé pour lequel les critères d'admissibilité avaient été remplis, car un transfert s'apparente à un don. D'autres étaient d'avis qu'il convenait de comptabiliser un revenu pendant la ou les périodes au cours desquelles l'immobilisation correspondante était acquise, ou développée ou mise en valeur, puisque les transferts en capital financent l'acquisition ou la construction d'une immobilisation corporelle. D'autres encore considéraient que, étant donné que l'actif en cause sert à fournir des services, la comptabilisation du transfert à titre de revenu reflétait mieux le rôle du gouvernement dans la prestation de services à la population. Le CCSP a conclu que l'approche la plus appropriée pour la comptabilisation d'un revenu était de déterminer d'abord si un passif est créé par suite de la réception d'un transfert. Si aucun passif n'est créé, le transfert est comptabilisé à titre de revenu dès que tous les critères d'admissibilité sont atteints. Si un passif est créé, la comptabilisation à titre de revenu a lieu à mesure que les conditions relatives au passif sont remplies. Le CCSP était d'avis que l'approche relative au passif était la plus représentative de la substance des transferts assortis de conditions et que cette approche devait s'appliquer à tous les types de transfert. Cette approche fait en sorte que les conditions relatives au passif déterminent le processus de comptabilisation à titre de revenu.
- 17 En outre, conformément à l'approche adoptée dans la nouvelle norme requérant la comptabilisation à titre de revenu sauf si un passif est créé, le CCSP estimait que le même traitement comptable devait être appliqué, que le bénéficiaire ait reçu du financement pour l'acquisition d'une immobilisation corporelle ou qu'il ait reçu l'immobilisation corporelle comme telle. Ainsi, dans le cas d'un transfert en capital, un revenu peut être comptabilisé au cours des périodes où l'immobilisation est acquise, ou développée ou mise en valeur, sur la durée de vie utile de l'immobilisation en cause ou sur une période plus courte, selon les

- conditions relatives au passif. De même, dans le cas d'un transfert d'immobilisations corporelles, un revenu peut être comptabilisé sur la durée de vie utile des immobilisations en cause ou sur une période plus courte, selon les conditions relatives au passif.
- 18 Plus particulièrement, le CCSP a précisé que le transfert d'une immobilisation non amortissable, comme un terrain, est comptabilisé à titre de revenu lorsqu'il est reçu ou à recevoir. Le transfert n'est pas comptabilisé à titre de passif, car on suppose que l'immobilisation en cause a une durée de vie indéfinie et qu'elle peut donc être utilisée indéfiniment. La définition d'un passif implique un règlement à une date déterminée ou déterminable, lorsque surviendra un événement précis, ou sur demande. Par conséquent, l'obligation d'utiliser indéfiniment une immobilisation non amortissable ne répond pas à la définition d'un passif, car elle ne donne jamais lieu à un règlement. Par ailleurs, un transfert en capital ayant trait à une immobilisation non amortissable, comme un terrain, ne répond à la définition d'un passif que jusqu'à l'acquisition de l'immobilisation en cause. À la date de l'acquisition de l'immobilisation, le transfert en capital est comptabilisé à titre de revenu.
- 19 Lors de l'établissement des exigences visant le bénéficiaire, le CCSP a choisi de concilier les différents points de vue quant à la mesure dans laquelle des indications sont nécessaires concernant la détermination de l'existence d'un passif. Puisque le chapitre SP 3200, PASSIFS, fournit déjà des indications à ce sujet, le CCSP a convenu qu'il était plus pratique de diriger les bénéficiaires vers le chapitre SP 3200 que d'essayer de reproduire ces indications dans la nouvelle norme.
- 20 De plus, dans certaines circonstances, la nouvelle norme peut résoudre un conflit signalé par les répondants en ce qui a trait à la comptabilisation de différentes sources de financement d'immobilisations. La nouvelle norme permet une certaine cohérence dans la comptabilisation à titre de revenus de diverses sources de financement pour l'acquisition d'immobilisations corporelles dans les cas où le passif relatif à un transfert en capital reçu est considéré comme réglé lorsque l'actif correspondant est acheté ou construit. Dans ces circonstances, la comptabilisation à titre de revenus des contributions des promoteurs comptabilisées conformément au chapitre SP 3100, ACTIFS ET REVENUS AFFECTÉS, concorde avec la comptabilisation à titre de revenus des transferts en capital reçus. Toutefois, le moment de la comptabilisation à titre de revenus des deux sources peut être différent si les stipulations du transfert en capital et/ou les actions et les communications du bénéficiaire avant la date des états financiers déterminent l'utilisation de l'immobilisation corporelle sur sa durée de vie utile. En pareil cas, le passif relatif au transfert en capital ne pourrait être considéré comme réglé avant la fin de la durée de vie utile de l'actif et le transfert en capital serait comptabilisé à titre de revenu sur cette durée de vie utile. En revanche, les contributions des promoteurs sont comptabilisées à titre de revenus lorsque l'actif correspondant est acheté ou construit.

- 21 Certains répondants ont indiqué que, dans tous les transferts en capital, il existe une stipulation implicite selon laquelle l'actif doit servir à la prestation de services pendant sa durée de vie utile. Selon d'autres répondants, l'obligation liée à un transfert en capital consiste à acheter ou à construire l'actif, et il est probablement légitime pour le cédant de s'attendre à ce que l'actif serve à la prestation de services pendant sa durée de vie utile. Toutefois, cela ne crée pas une obligation qui répond à la définition d'un passif et qui peut être comptabilisée dans les états financiers. Le CCSP n'a pas traité expressément de l'existence de stipulations implicites associées aux transferts en capital dans la nouvelle norme. Par contre, dans le chapitre SP 3200, PASSIFS, on mentionne que si le gouvernement a la capacité d'exercer des choix, de poser des jugements ou de prendre des décisions sur une base individuelle en ce qui concerne l'utilisation, il possède un certain pouvoir discrétionnaire et peut ne pas avoir une obligation actuelle répondant à la définition d'un passif.
- 22 Un transfert reçu comptabilisé initialement à titre de passif est comptabilisé à titre de revenu à mesure que les conditions relatives au passif sont considérées comme étant remplies. Conformément à cette disposition, les transferts sont normalement évalués au cas par cas. On ne s'attend donc pas à ce que tous les transferts en capital soient automatiquement comptabilisés à titre de passifs et que les revenus connexes soient automatiquement comptabilisés sur la durée de vie utile de l'actif correspondant. L'intention de la nouvelle norme est que le jugement professionnel soit exercé au cas par cas en considérant les conditions relatives à chaque passif lié au transfert en capital reçu.

Autorisation

- 23 La norme existante ne définissait pas précisément ce qu'on entendait par «autorisation» aux fins des critères de comptabilisation, même si certaines indications étaient fournies quant à l'autorisation des subventions discrétionnaires. La nouvelle norme contient davantage d'indications et précise ce qu'on entend par autorisation pour tous les types de transfert. Dans la plupart des cas, un paiement de transfert est autorisé lorsque, à la date des états financiers, un pouvoir habilitant a été exercé en vertu des dispositions légales ou réglementaires définitivement adoptées.
- 24 La nouvelle norme reconnaît toutefois la possibilité que les dispositions législatives habilitantes ne soient pas toujours en place à la date des états financiers. Selon les circonstances, la norme permet au gouvernement cédant de comptabiliser plus tôt un passif et une charge au titre du transfert, notamment quand il y a un «engagement manifeste». Selon la norme, on doit alors avoir la preuve que le gouvernement s'est manifestement engagé à effectuer le transfert à la date des états financiers et que les dispositions législatives connexes sont adoptées au cours de la période tampon. On entend par période tampon la période comprise entre la date des états financiers et la date à laquelle les états financiers sont publiés, ce qui correspond à la période pendant laquelle les événements postérieurs sont pris en considération selon le chapitre SP 2400, ÉVÉNEMENTS POSTÉRIEURS. La disposition relative à l'approbation finale au cours de la

- période tampon tient compte du rôle du corps législatif dans la finalisation de telles opérations et est conforme aux pratiques de certains gouvernements. La norme renvoie encore les lecteurs aux indications relatives à l'obligation implicite énoncées aux paragraphes.07 à .17 du chapitre SP 3200, PASSIFS, en ce qui a trait aux éléments à considérer pour évaluer s'il ressort clairement que le gouvernement cédant s'est manifestement engagé à effectuer le transfert.
- 25 L'une des préoccupations soulevées par l'introduction de l'«engagement manifeste» en ce qui concerne les gouvernements cédants était le risque que cette notion exige la prise en compte d'un certain nombre de promesses budgétaires. Dans la nouvelle norme sur les paiements de transfert, l'élément d'engagement manifeste dans la notion d'autorisation n'ajoute pas aux exigences des paragraphes .07 à .17 du chapitre SP 3200, PASSIFS, mais permet plutôt de les appliquer dans le contexte des transferts.
- 26 Par ailleurs, une simple annonce ne suffit pas à démontrer que le gouvernement s'est manifestement engagé à effectuer le transfert. Il faut qu'une personne ayant le pouvoir de lier le gouvernement fasse en sorte que celui-ci perde son pouvoir discrétionnaire lui permettant d'éviter d'effectuer le transfert. Les indications fournies aux paragraphes .07 à .17 du chapitre SP 3200, PASSIFS, décrivent les types d'actions et de communications requises pour que le gouvernement perde son pouvoir discrétionnaire de se soustraire à une obligation. Le fait qu'un gouvernement suscite une attente légitime chez d'autres parties que le transfert aura lieu, par exemple en faisant une annonce publique, est un élément important de la preuve permettant d'affirmer que le gouvernement a perdu son pouvoir discrétionnaire lui permettant d'éviter d'effectuer un transfert.
- 27 Les deux ensembles de conditions requises dans la nouvelle norme pour qu'il y ait autorisation exigent qu'un pouvoir soit exercé à la date des états financiers. La notion d'engagement manifeste suppose qu'un pouvoir a été exercé à la date des états financiers, puisque cet élément fait partie des dispositions énoncées aux paragraphes .07 à .17 du chapitre SP 3200, PASSIFS.
- 28 La nouvelle norme reconnaît que, dans certains cas, l'autorisation de payer peut faire partie intégrante du processus d'autorisation et que son absence à la date des états financiers peut indiquer que l'exercice du pouvoir n'est pas achevé. Dans ces cas, le gouvernement peut conserver son pouvoir discrétionnaire d'éviter d'effectuer un transfert jusqu'à ce que l'autorisation de payer soit obtenue.
- 29 Pour les gouvernements bénéficiaires, le CCSP a conclu que la comptabilisation antérieure à l'adoption des dispositions législatives habilitantes, à la date des états financiers, n'était pas appropriée du fait qu'ils ne disposeraient pas des éléments de preuve nécessaires pour justifier la comptabilisation à titre d'actif avant que le cédant ait exercé son pouvoir en vertu de dispositions légales ou réglementaires habilitantes ayant fait l'objet d'une approbation finale. La plupart des éléments de preuve que devrait examiner le cédant conformément aux indications sur l'obligation implicite fournies aux paragraphes .07 à .17 du chapitre SP 3200,

PASSIFS, sont puisés dans la documentation interne, à laquelle le gouvernement bénéficiaire n'a pas accès.

DISPOSITIONS TRANSITOIRES

- 30 La nouvelle norme s'applique aux exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2012. Dans le cas des Administrations locales dont l'exercice se termine le 31 décembre, la norme s'applique donc aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2013. La date d'entrée en vigueur du 1^{er} avril 2012 tient compte des commentaires reçus des gouvernements sur le rythme et l'ampleur des modifications des normes comptables. L'adoption anticipée est toutefois encouragée.
- 31 Le paragraphe .13 du chapitre SP 2120, MODIFICATIONS COMPTABLES, permet au gouvernement qui applique de nouvelles normes du Manuel du secteur public de les appliquer de façon prospective ou rétroactive. Ces dispositions décrivent le traitement par défaut lorsqu'une norme nouvelle prévoit simplement une date d'entrée en vigueur et n'exige pas explicitement l'application rétroactive ou prospective. Ces dispositions s'appliquent lorsque l'entité passe d'une norme hors PCGR à une norme du Manuel du secteur public. Comme la nouvelle norme sur les paiements de transfert remplace la norme de 1990 sur le même sujet, le paragraphe .13 du chapitre SP 2120 ne s'applique pas à la plupart des gouvernements qui adoptent la nouvelle norme. On a toutefois conclu que la nouvelle norme sur les paiements de transfert devait permettre explicitement aux gouvernements d'adopter la norme rétroactivement ou prospectivement. Les applications rétroactive et prospective sont décrites dans le chapitre SP 2120.