

Énoncé de principes

États financiers au niveau de l'entité

préparé par:
le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public

Juillet 2009

Date limite de réception des commentaires : le 28 septembre 2009

CCSP

Commentaires sur le présent énoncé de principes

Le présent énoncé de principes est publié par le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public. Les membres du Conseil proviennent des secteurs de l'administration publique, de la vérification législative, de l'expertise comptable, des affaires et de l'enseignement supérieur. Tous les membres siègent à titre personnel et non en tant que représentants d'un gouvernement, de leur employeur ou d'une organisation.

Un énoncé de principes propose des principes fondamentaux et des définitions que le Conseil prévoit inclure dans un futur exposé-sondage.

Nous vous invitons à nous faire parvenir par écrit, en votre nom ou en celui de votre gouvernement ou de votre organisation, vos commentaires sur les principes et définitions exposés. Il est souhaitable que les personnes qui sont en faveur du texte proposé expriment leur opinion au même titre que celles qui ne le sont pas.

Pour faciliter votre tâche, un formulaire de réponse en format PDF a été posté avec le document, et peut être téléchargé [ici](#). Vous pouvez sauvegarder le formulaire pendant et après la rédaction de votre réponse pour consultation future. Vous n'êtes pas restreint par la taille des champs de commentaires interactifs dans le formulaire de réponse, qui comporte également une section Commentaires généraux.

Par ailleurs, vous pouvez faire parvenir vos commentaires écrits par courriel, en format Word, à l'adresse ed.psector@cica.ca

Tous les commentaires reçus seront postés sur le site Web du Conseil à www.psab-ccsp.ca dix jours après la date limite de réception, sauf si le répondant demande qu'ils soient tenus confidentiels.

Pour être pris en considération, les commentaires devront être reçus avant le 28 septembre 2009, adressés à :

**Tim Beauchamp, directeur
Comptabilité du secteur public
L'Institut Canadien des Comptables Agréés
277, rue Wellington Ouest
Toronto (Ontario) M5V 3H2**

Points saillants

Le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP) se propose, sous réserve des commentaires qu'il recevra à la suite du présent énoncé de principes, de publier un exposé-sondage sur un texte qui sera publié ultérieurement dans le Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public (Manuel du secteur public) et qui s'intitulera ÉTATS FINANCIERS AU NIVEAU DE L'ENTITÉ. Le chapitre s'appliquerait à tous les autres organismes publics qui sont tenus ou qui choisissent d'utiliser le Manuel du secteur public comme source de principes comptables généralement reconnus (PCGR).

Principaux éléments

Les principaux éléments de l'énoncé de principes sont les suivants :

- Un gouvernement peut choisir de publier des états financiers au niveau de l'entité pour ses ministères, directions ou autres entités, mais rien dans le présent énoncé de principes ne l'y oblige. Il peut s'agir d'états financiers à usage particulier ou à usage général, selon les objectifs visés par le gouvernement.
- Les principes proposés dans le présent énoncé s'appliquent aux états financiers à usage général établis au niveau de l'entité qui sont préparés en s'appuyant sur le Manuel du secteur public comme source première de PCGR.
- Sur la base du cadre conceptuel du Manuel du secteur public, le présent énoncé propose des principes s'appliquant aux éléments des états financiers propres aux entités concernées.

Contexte

Le Manuel du secteur public énonce les principes comptables généralement reconnus (PCGR) applicables aux gouvernements et aux Administrations locales* au Canada. La Préface du Manuel permet aux autres organismes publics de choisir, comme source de PCGR, le Manuel du secteur public ou le Manuel de l'ICCA – Comptabilité sous réserve d'indications contraires.

Le Manuel du secteur public vise les gouvernements comme tels et ne traite pas de certaines des questions comptables qui se posent aux autres organismes publics. Le présent énoncé de principes propose donc des indications à l'intention des organismes publics (entités) pour lesquels le Manuel du secteur public constitue la source de PCGR.

* Dans le présent énoncé de principes, le terme «gouvernement» englobe les Administrations locales.

Appel à commentaires

Le CCSP invite les intéressés à formuler des commentaires, aussi bien positifs que négatifs, sur tous les aspects de l'énoncé de principes. Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils portent sur un principe, un paragraphe ou un groupe de paragraphes précis et, s'ils expriment un désaccord, qu'ils expliquent clairement le problème en cause et qu'ils comportent le libellé exact des modifications suggérées, avec motifs à l'appui.

Pour faciliter votre tâche, un formulaire de réponse en format PDF a été posté avec le document, et peut être téléchargé [ici](#). Vous pouvez sauvegarder le formulaire pendant et après la rédaction de votre réponse pour consultation future. Vous n'êtes pas restreint par la taille des champs de commentaires interactifs dans le formulaire de réponse, qui comporte également une section Commentaires généraux.

Par ailleurs, vous pouvez faire parvenir vos commentaires écrits par courriel, en format Word, à l'adresse ed.psector@cica.ca

Le CCSP est particulièrement intéressé à recevoir des réponses aux questions suivantes :

1. Êtes-vous d'accord avec le champ d'application de la norme, selon lequel celle-ci s'applique aux entités gouvernementales qui suivent les dispositions du Manuel du secteur public, et avec le fait que toutes les dispositions du Manuel du secteur public devraient s'appliquer aux états financiers à usage général établis au niveau de l'entité?
2. Êtes-vous d'accord avec le fait que les crédits reçus ou à recevoir du gouvernement qui contrôle l'entité devraient être présentés pour leur montant brut aux fins de la détermination de l'excédent ou du déficit de l'entité pour l'exercice?
3. Êtes-vous d'accord avec la constatation des opérations intragouvernementales pour leur montant brut dans les états financiers tant de l'entité prestataire que de l'entité bénéficiaire, et avec le fait que l'entité qui fournit des biens ou des services intragouvernementaux devrait déterminer le montant devant être constaté par l'entité bénéficiaire?
4. Êtes-vous d'accord avec le fait que, dans une entente de partage des coûts, chaque entité devrait constater sa quote-part du coût d'un contrat conclu avec un tiers à l'extérieur du gouvernement?
5. Êtes-vous d'accord avec le fait que l'entité devrait présenter les activités qui lui sont propres dans ses états financiers, et que les activités administrées devraient en être exclues?
6. Êtes-vous d'accord avec la présentation des chiffres comparatifs et des résultats budgétés dans les états financiers établis au niveau de l'entité selon des règles qui cadrent avec le champ d'action et le mandat de l'entité?

7. Êtes-vous d'accord avec le fait que les informations complémentaires fournies dans les états financiers établis au niveau de l'entité devraient faire état des pouvoirs et de la raison d'être de l'entité, et comprendre un rapprochement des crédits constatés dans les états financiers avec les montants autorisés?
8. Êtes-vous d'accord avec les informations qu'il est recommandé de fournir sur les opérations entre apparentés?

États financiers au niveau de l'entité

TABLE DES MATIÈRES

	PARAGRAPHE
Introduction	.01-.13
Caractéristiques d'une entité gouvernementale	.06-.07
États financiers à usage général et états financiers à usage particulier	.08-.13
États financiers à usage général	.09-.11
États financiers et rapports financiers à usage particulier	.12-.13
Objet et champ d'application	.14-.32
États financiers	.18-.22
Composantes des états financiers	.23-.32
Éléments particuliers	.33-.59
Actifs et passifs	.33-.34
Revenus et charges	.35-.59
Crédits	.36-.41
Opérations intragouvernementales	.42-.53
Partage des coûts	.54-.55
Activités propres à l'entité et activités administrées	.56-.59
Présentation	.60-.73
Chiffres comparatifs	.69-.73
Informations à fournir	.74-.79
Pouvoirs et raison d'être de l'entité	.74
Crédits	.75
Opérations entre apparentés	.76-.79
Arbre de décision	Annexe A

INTRODUCTION

- .01 Le contrôle législatif¹ des finances publiques est essentiel dans un régime où le gouvernement est responsable. Tous les coûts, toutes les dépenses, tous les prélèvements de revenus et toutes les opérations de placement et d'emprunt doivent être sanctionnés par la loi. La loi peut donner aux entités l'autorité directe d'effectuer les opérations connexes. Parce qu'il confère l'autorité et les pouvoirs financiers, le corps législatif a le droit et la responsabilité de tenir les entités gouvernementales comptables de leur gestion financière et de l'utilisation des ressources.
- .02 Les gouvernements mettent en œuvre des politiques et assurent la fourniture de biens et de services par l'intermédiaire de diverses entités. Certaines d'entre elles, par lesquelles le gouvernement assume directement son rôle exécutif, font partie intégrante de l'organisation gouvernementale, alors que d'autres sont des sociétés d'État distinctes. Afin d'aider les utilisateurs à comprendre et à évaluer la façon dont ces entités gèrent les activités et les ressources financières publiques dont elles sont responsables, les états financiers présentent un compte rendu global de la nature et de l'étendue des activités et des ressources financières qui sont sous le contrôle des entités.
- .03 Les législateurs visent à obtenir l'assurance que les activités de financement et de fonctionnement ont été menées conformément aux autorisations et aux pouvoirs délégués. Tout comme le public, ils sont intéressés à évaluer la performance de l'entité sur le plan de sa gestion financière. Les états financiers au niveau de l'entité visent à fournir des informations utiles qui contribuent à donner cette assurance et à faciliter ces évaluations.
- .04 Selon la Préface des normes comptables du secteur public (la «Préface»), les gouvernements doivent se référer aux dispositions du Manuel du secteur public comme source de principes comptables généralement reconnus (PCGR). Par ailleurs, elle permet aux autres organismes publics de choisir, comme source de PCGR, le Manuel du secteur public ou le Manuel de l'ICCA – Comptabilité sous réserve d'indications contraires. Le Manuel de l'ICCA – Comptabilité énonce les normes applicables aux entreprises du secteur privé et aux organismes sans but lucratif au Canada.
- .05 Le Manuel du secteur public contient actuellement des PCGR détaillés pour la préparation des états financiers du gouvernement, qui présentent la situation financière et l'évolution de la situation financière de l'entité économique délimitée par le périmètre comptable du gouvernement. Le présent énoncé de principes propose des dispositions complémentaires traitant des caractéristiques propres à certains organismes publics compris dans le périmètre comptable du gouvernement, qui choisissent ou qui sont tenus par leur gouvernement d'utiliser le Manuel du secteur public comme source de PCGR. Ces autres organismes

¹ Dans le cas des Administrations locales, le «corps législatif» s'entend du «conseil».

publics peuvent comprendre notamment les ministères, agences, commissions et conseils.

Caractéristiques d'une entité gouvernementale

- .06 Voici certaines caractéristiques que peut posséder une entité gouvernementale :
- a) l'entité est investie des pouvoirs nécessaires pour s'acquitter d'un mandat déterminé;
 - b) elle s'est vu attribuer la capacité de se procurer, d'utiliser, de déployer ou de gérer des ressources publiques;
 - c) elle fournit des services, dans le cadre d'opérations avec ou sans contrepartie, à des parties à l'intérieur et/ou à l'extérieur du gouvernement;
 - d) elle reçoit des fonds publics pour financer la fourniture de biens et de services;
 - e) elle est constituée en personne morale distincte.
- .07 Le paragraphe .08 du chapitre SP 2700, INFORMATIONS SECTORIELLES, donne des indications sur l'identification des secteurs à l'intérieur desquels les activités d'un gouvernement doivent être regroupées, y compris le type d'information de gestion à prendre en compte. Ces indications peuvent se révéler utiles aux fins de l'identification des entités d'un gouvernement.

Principe 1

Le gouvernement peut choisir de publier des états financiers au niveau de l'entité pour ses ministères, directions et autres entités.

États financiers à usage général et états financiers à usage particulier

- .08 Lorsqu'un gouvernement décide de publier des états financiers au niveau de l'entité, il doit déterminer s'ils constituent des états financiers à usage général ou des états financiers à usage particulier.

États financiers à usage général

- .09 Des états financiers établis au niveau de l'entité peuvent être fournis au corps législatif et aux utilisateurs externes afin qu'ils puissent évaluer la performance de l'entité publiante comprise dans le périmètre du gouvernement. En pareils cas, ces états financiers sont des états financiers à usage général.
- .10 Selon un principe fondamental de reddition de comptes, dans le secteur public les entités sont tenues de présenter une information financière crédible à leur corps législatif et à leurs parties prenantes. Les caractéristiques suivantes des états financiers en accroissent la crédibilité :
- a) la pertinence;
 - b) la fiabilité;
 - c) la comparabilité;
 - d) la compréhensibilité;

- e) la présentation claire de la situation financière, des résultats des activités, de la variation des flux de trésorerie et de la variation de la dette nette d'une entité gouvernementale pour l'exercice;
 - f) la préparation et l'interprétation de l'information selon les mêmes définitions et mesures.
- .11 Les états financiers à usage général qui sont préparés selon les PCGR établis par un organisme de normalisation indépendant satisfont à ces caractéristiques. Les états financiers à usage général préparés selon les PCGR sont comparables d'un territoire à l'autre et d'un exercice à l'autre.

États financiers et rapports financiers à usage particulier

- .12 Par contre, lorsque des états financiers ou des rapports financiers ne visent expressément qu'à traiter de certains aspects des responsabilités ou des obligations d'information particulières de l'entité, ces états ou rapports financiers peuvent être conçus de manière à satisfaire aux besoins spéciaux d'un utilisateur et ils constituent des états financiers ou des rapports financiers à usage particulier.
- .13 Les états financiers ou rapports financiers à usage particulier peuvent être préparés selon un ensemble prescrit d'exigences (par exemple, des règles établies par le gouvernement ou par la loi, ou figurant dans le mandat original de l'entité faisant l'objet des rapports). Ces exigences varient en fonction des besoins et objectifs particuliers auxquels répondent les états financiers à usage particulier portant sur certains aspects de l'entité. Lorsque les exigences s'inscrivent dans le cadre des choix permis par le Manuel du secteur public, les règles comptables utilisées peuvent être décrites comme étant conformes aux PCGR. Toutefois, lorsque les exigences sortent de ce cadre acceptable, les règles comptables ne peuvent être décrites comme étant conformes aux PCGR et il se peut qu'un jeu d'états financiers qui s'appuie sur ces règles ne puisse être comparé à un jeu d'états financiers établi selon les PCGR. Il doit être clair pour les lecteurs que les rapports ne sont pas des états à usage général et qu'ils ne doivent pas être lus comme tels.

Principe 2

Les états financiers peuvent être des états financiers à usage particulier ou à usage général, selon les objectifs du gouvernement.

OBJET ET CHAMP D'APPLICATION

- .14 Le présent énoncé de principes vise à fournir des indications supplémentaires aux entités gouvernementales qui sont tenues ou qui choisissent d'utiliser le Manuel du secteur public comme source de PCGR pour la préparation de leurs états financiers à usage général.

- .15 L'énoncé de principes ne s'applique pas aux rapports à usage particulier.
- .16 L'énoncé de principes ne vise pas à remplacer quelque indication fournie dans la Préface à l'intention des gouvernements ou des entités contrôlées par un gouvernement. Il ne vise pas non plus à exiger la publication d'états financiers par les entités gouvernementales.
- .17 L'arbre de décision présenté à l'Annexe A peut aider à déterminer si le présent énoncé de principes s'applique à un ensemble de circonstances donné.

Principe 3

Le présent énoncé de principes s'applique aux entités gouvernementales qui utilisent le Manuel du secteur public comme source de PCGR dans la préparation de leurs états financiers à usage général.

États financiers

- .18 Les états financiers d'une entité gouvernementale présentent sa situation financière et l'évolution de sa situation financière. Les notes et tableaux à l'appui des états financiers font partie de ces états.
- .19 Les principes et concepts définis dans le cadre conceptuel du Manuel du secteur public, y compris les qualités de l'information financière, découlent des objectifs des états financiers.
- .20 Les objectifs des états financiers déterminent les buts et objets recherchés, et définissent la nature des informations requises pour satisfaire aux exigences des utilisateurs. L'analyse des objectifs des états financiers doit d'abord commencer par une analyse de la raison d'être de l'entité. En général, les entités gouvernementales fournissent des biens et des services publics et redistribuent la richesse pour une variété de fins sociales et économiques. La fourniture de biens et de services ne donne généralement pas lieu à des revenus, et le paiement d'impôts ne confère pas nécessairement aux contribuables le droit de recevoir un service ou un avantage particulier de la part des entités gouvernementales. Comme les gouvernements ont le pouvoir de lever des impôts, leurs revenus ne dépendent pas, pour l'essentiel, de contributions volontaires ou de la vente à profit de biens ou de services. Sauf en ce qui concerne les activités de type commercial, le rapport existant entre les revenus et les coûts d'un exercice donné n'est pas du même ordre pour un gouvernement que pour une entreprise du secteur privé.
- .21 Les utilisateurs des états financiers ont besoin d'informations qui leur permettent d'évaluer facilement les résultats de l'entité relativement à sa gestion des ressources et des activités financières. Les informations financières qui permettent de faire ressortir les écarts, de dégager les tendances et d'analyser les activités sont utiles à cette fin. La comparaison des résultats réels par rapport aux prévisions du budget financier et par rapport aux résultats des exercices

précédents est nécessaire pour faire ressortir les écarts importants. Pour que les comparaisons soient plus significatives, les résultats budgétés et les résultats antérieurs sont présentés pour le même ensemble d'activités que les résultats réels de l'exercice. Lorsqu'il n'est pas possible pour une entité de comparer ses résultats réels aux budgets autorisés, des explications doivent être fournies à ce sujet dans les notes.

- .22 Les objectifs des états financiers définissent la nature des informations requises pour satisfaire aux exigences des utilisateurs. Le fait que les utilisateurs et les préparateurs des états financiers soient d'accord sur l'essentiel relativement à ces objectifs est une condition préalable à l'établissement de normes appropriées en matière de comptabilité et d'information financière. Sans cet accord, il n'existerait pas de critère permettant de justifier le choix d'une norme plutôt qu'une autre ou de juger de l'efficacité relative de normes concurrentes quant aux fins des états financiers.

Principe 4

Les entités gouvernementales qui utilisent le Manuel du secteur public doivent en adopter toutes les normes.

Composantes des états financiers (voir le chapitre SP 1000, FONDLEMENTS CONCEPTUELS DES ÉTATS FINANCIERS)

- .23 La comptabilisation des composantes définies dans le cadre conceptuel du Manuel du secteur public est l'élément clé des états financiers à usage général. Les composantes (ou rubriques) des états financiers sont les principales catégories d'éléments (ou postes) qui sont présentés dans les états financiers en vue de répondre aux objectifs de ces derniers.
- .24 Les composantes sont de deux ordres :
- a) celles qui décrivent les ressources économiques (financières et non financières), les obligations et l'excédent ou le déficit accumulé du gouvernement à une date donnée (actifs et passifs);
 - b) celles qui décrivent les changements intervenus dans les ressources économiques, les obligations et l'excédent ou le déficit accumulé au cours d'une période donnée (revenus et charges).
- .25 Les notes complémentaires ne sont pas une composante des états financiers. Elles servent à clarifier ou à mieux expliquer certains postes présentés dans les états financiers, et décrivent les éléments qui ne peuvent être constatés dans les états financiers et qu'un utilisateur prudent pourrait trouver utiles pour évaluer l'état des finances de l'entité.
- .26 Les éléments qui répondent aux définitions des quatre composantes peuvent être inclus dans les états financiers, pourvu qu'ils puissent être constatés et mesurés. Un élément répondant à la définition d'une composante ne peut être constaté dans

- les états financiers s'il ne satisfait pas aux critères de constatation, mais des informations peuvent être fournies à son sujet dans les notes complémentaires.
- .27 Un actif a trois caractéristiques essentielles :
- a) il représente un avantage futur en ce qu'il pourra, seul ou avec d'autres actifs, contribuer aux flux de trésorerie futurs ou à la fourniture de biens ou de services;
 - b) l'entité est en mesure de contrôler l'accès à cet avantage;
 - c) l'opération ou le fait à l'origine du contrôle qu'a l'entité sur cet avantage s'est déjà produit.
- .28 Les passifs ont trois caractéristiques essentielles :
- a) ils représentent un engagement ou une responsabilité envers des tiers qui ne laisse que peu ou pas de pouvoir discrétionnaire à l'entité pour se soustraire au règlement de l'obligation;
 - b) l'engagement ou la responsabilité envers des tiers entraîne un règlement futur, par transfert ou utilisation d'actifs, fourniture de biens ou prestation de services ou toute autre cession d'avantages économiques, à une date déterminée ou déterminable, lorsque surviendra un événement précis, ou sur demande;
 - c) les opérations ou événements à l'origine de l'obligation de l'entité se sont déjà produits.
- .29 Les revenus, y compris les gains, sont les augmentations des ressources économiques, sous forme d'augmentations d'actifs ou de diminutions de passifs, qui découlent des activités et des opérations de l'exercice, ainsi que des événements survenus au cours de celui-ci.
- .30 Les revenus peuvent être générés par :
- a) la perception de taxes ou d'impôts;
 - b) la vente de biens;
 - c) la prestation de services;
 - d) l'utilisation de certaines ressources de l'entité par des tiers moyennant un loyer, des intérêts, des redevances ou des dividendes;
 - e) la réception d'apports tels que des subventions, des dons et des legs.
- Ils ne comprennent pas les produits provenant d'emprunts, comme les produits découlant de l'émission de titres de créance, les transferts entre entités comprises dans le périmètre comptable du gouvernement ou les montants perçus au nom d'autres entités.
- .31 Les charges, y compris les pertes, sont les diminutions des ressources économiques, sous forme de diminutions d'actifs ou de constitutions de passifs, qui découlent des activités et des opérations de l'exercice, ainsi que des événements survenus au cours de celui-ci.
- .32 Les charges comprennent le coût des ressources qui sont consommées dans le cadre des activités de fonctionnement de l'exercice et qui peuvent être rattachées

à ces activités. Par exemple, le coût des immobilisations corporelles est amorti par passation en charges à mesure que les immobilisations sont utilisées pour la réalisation des programmes du gouvernement. Les paiements en remboursement du principal de la dette et les transferts entre entités comprises dans le périmètre comptable du gouvernement ne sont pas des charges.

Principe 5

Les actifs, les passifs, les revenus et les charges sont les seules composantes qui doivent être constatées dans les états financiers établis au niveau de l'entité.

ÉLÉMENTS PARTICULIERS

Actifs et passifs

- .33 Les entités peuvent avoir accès à certains actifs, par exemple à des comptes bancaires. Toutefois, pour établir s'il s'agit d'actifs de l'entité, il faut déterminer qui en a le contrôle. Pour qu'un actif soit constaté dans l'état de la situation financière de l'entité, il doit posséder les trois caractéristiques essentielles d'un actif. La caractéristique la plus névralgique au niveau de l'entité peut être que celle-ci ne contrôle pas l'accès à l'avantage. Par exemple, les entités gouvernementales ne contrôlent généralement pas l'accès aux comptes bancaires. Par contre, le contrôle d'immobilisations corporelles peut avoir été conféré à une entité gouvernementale par le gouvernement, comme le montrent la responsabilité de gérance et la capacité de contrôler l'accès physique à l'avantage.
- .34 En ce qui concerne la dette bancaire, si l'entité n'a pas contracté l'emprunt ni établi la facilité de crédit en son propre nom et pour son propre compte, ou si les fonds n'ont pas été empruntés par le gouvernement expressément dans le but qu'ils soient utilisés par l'entité, il est alors peu probable que la dette soit un passif de l'entité. Pour ce qui est des avantages sociaux futurs, l'application des dispositions du chapitre SP 3250, AVANTAGES DE RETRAITE, détermine si l'entité constate un passif au titre de son régime de retraite.

Revenus et charges

- .35 Les principaux aspects de la préparation des états financiers au niveau de l'entité sont les suivants :
- a) la constatation et la mesure des crédits et/ou les informations à fournir à leur sujet;
 - b) la constatation et la mesure des opérations intragouvernementales et/ou les informations à fournir à leur sujet;

- c) la comptabilisation des ententes de partage des coûts entre deux ou plusieurs entités gouvernementales dans le cas de contrats conclus avec des tiers externes;
- d) la constatation des activités propres à l'entité et des activités administrées.

Crédits²

- .36 Les crédits constituent le principal moyen par lequel les entités dont la pérennité n'est pas assurée par la vente de biens ou la prestation de services à des parties à l'extérieur du gouvernement dans le cours normal de leurs activités (c'est-à-dire des entités qui ne sont pas autosuffisantes) parviennent à financer leurs dépenses. Les crédits représentent une autorisation de financement ou d'attribution de fonds par un gouvernement à l'une de ses entités à des fins déterminées, soit à des fins de fonctionnement, de financement ou d'investissement. Ils permettent au corps législatif de contrôler les finances et de tenir les entités comptables de leur gestion financière et de l'utilisation des ressources.
- .37 Dans le cadre de l'information financière fondée sur les PCGR, la comptabilisation des crédits impose de déterminer la nature du compte de crédit au regard des composantes des états financiers (c'est-à-dire déterminer s'il s'agit d'un passif, d'un surplus d'apport ou d'un revenu).

Crédit à titre de passif

- .38 On pourrait avancer que le bénéficiaire qui, au départ, était le fournisseur, devient le fonds d'administration central³ une fois que le fournisseur a été payé, comme si le crédit était un passif. Toutefois, il y a peu de chances, au mieux, que l'entité ait l'intention ou l'obligation de rembourser le gouvernement dans le futur. En conséquence, la décomptabilisation du passif résulterait probablement de la renonciation à la dette par le gouvernement. Sur le plan du traitement comptable, le montant de la dette ayant fait l'objet d'une renonciation serait constaté dans les revenus.

Crédit à titre de surplus d'apport

- .39 Le surplus d'apport est un élément des capitaux propres des entreprises du secteur privé. Les deux autres éléments en sont le capital-actions et les bénéfices non répartis (déficit). L'injection de capitaux permanents par les propriétaires d'une entreprise sans que ceux-ci ne reçoivent de biens ou de services ou de titres de capitaux propres en échange donne lieu à un surplus d'apport. Les liquidités ou les autres actifs fournis représentent un investissement effectué par le propriétaire

² Pour les Administrations locales, les crédits représentent des distributions autorisées du fonds d'administration général.

³ Pour les Administrations locales, le «fonds d'administration central» s'entend du «fonds d'administration général».

en vue de générer suffisamment de flux de trésorerie futurs pour préserver la valeur nette, sans que le propriétaire n'ait à fournir de fonds sur une base continue. Selon le chapitre SP 3800, AIDE GOUVERNEMENTALE — APPLICATION DU CHAPITRE 3800 DU MANUEL DE L'ICCA – COMPTABILITÉ, seuls certains organismes publics qui sont en mesure de maintenir une autosuffisance financière dans le cours normal de leurs activités peuvent constater les montants reçus du gouvernement à titre de surplus d'apport. En conséquence, les autres organismes publics ne peuvent constater les montants reçus à titre de surplus d'apport, puisqu'ils ne peuvent répondre au critère de l'autosuffisance financière selon le chapitre SP 3800.

Crédit à titre de revenu

- .40 Selon le cadre conceptuel, les crédits reçus ou à recevoir présentent les caractéristiques de la composante «revenus».
- .41 En outre, les considérations ci-dessus relatives au traitement comptable de la renonciation au remboursement d'une dette et au manque d'autosuffisance de certains types d'organismes publics conduisent au classement des crédits à titre de revenu par l'entité.

Principe 6

Les crédits reçus ou à recevoir du gouvernement qui contrôle l'entité doivent être indiqués séparément et présentés pour leur montant brut aux fins de la détermination de l'excédent ou du déficit de l'exercice.

Opérations intragouvernementales

- .42 Les entités gouvernementales fournissent des biens et des services à l'externe et/ou à l'interne. Lorsque des biens ou services sont fournis à l'interne, cela soulève la question de savoir dans quelle mesure les opérations intragouvernementales sont constatées dans les états financiers établis au niveau de l'entité, tant par l'entité prestataire que par l'entité bénéficiaire. Les opérations intragouvernementales sont des opérations entre apparentés pour chacune des entités publiantes en cause.
- .43 Certaines opérations intragouvernementales sont importantes dans leur ensemble, et peuvent être constatées ou non au niveau de l'entité selon les différentes politiques gouvernementales. Par ailleurs, il se peut que la seule raison d'être de l'entité soit la fourniture d'un bien ou d'un service à d'autres entités (c'est-à-dire que l'entité est créée pour gérer les biens ou services pour le compte d'autres entités), par exemple l'entité qui gère le fonds d'administration central ou une entité qui veille aux besoins d'immeubles et de locaux de certaines entités. La question de savoir si une entité est créée pour gérer un ensemble d'actifs ou de coûts qui sont communs à un certain nombre d'entités qui en tirent profit, ou si chaque entité gère son propre ensemble de coûts, est déterminée par les politiques de chaque gouvernement et dépend du fait que la reddition de comptes de l'entité

est centrée sur les coûts (entité non diversifiée) ou sur l'entité («voici ce qu'il en coûte pour fournir ce service»), les deux possibilités étant mutuellement exclusives. L'approche centrée sur les coûts permet de prendre en compte l'ensemble des coûts dans une même entité. Par contre, l'approche centrée sur l'entité donne un tableau complet des activités de l'entité.

- .44 Quelle que soit la perspective d'un gouvernement sur la raison d'être ou la structure des entités, la taille et le mandat général de ce dernier nécessitent la création d'entités pour gérer des ensembles spécifiques de programmes et d'activités et les coûts y afférents. Des opérations intragouvernementales interviennent régulièrement entre les entités prestataires et les entités bénéficiaires. Il s'agit d'opérations économiques qui doivent être reflétées dans les états financiers de l'entité. La mesure dans laquelle ces opérations sont constatées au niveau de l'entité est affaire de jugement professionnel.
- .45 Parmi les facteurs dont le gouvernement tient compte dans l'établissement de ses méthodes comptables sur la délimitation de la répartition des coûts intragouvernementaux, on relève les suivants :
- a) les qualités de l'information communiquée dans les états financiers;
 - b) l'importance relative au niveau de l'entité;
 - c) l'existence de fournisseurs ou de clients de remplacement pour les biens ou services, qui sont des tiers;
 - d) la communication des informations dont les représentants élus ont besoin pour faire des choix éclairés quant à la façon d'utiliser des ressources limitées pour servir au mieux les intérêts des parties prenantes;
 - e) la reddition de comptes en ce qui a trait aux activités et aux ressources financières et non financières de l'entité, et à l'utilisation que celle-ci a faite des ressources qui lui ont été confiées;
 - f) l'équilibre avantages-coûts.
- .46 Le gouvernement peut aussi examiner ses méthodes comptables en lien avec la mise en œuvre du chapitre SP 2500, CONSOLIDATION — PRINCIPES FONDAMENTAUX, et du chapitre SP 2700, INFORMATIONS SECTORIELLES.
- .47 Lorsque le gouvernement établit sa méthode de constatation des opérations intragouvernementales, trois choix s'offrent à lui (présentés du point de vue de l'entité prestataire et analysés du point de vue tant de l'entité prestataire que de l'entité bénéficiaire) :
- a) pas de rétrofacturation du travail effectué pour les entités bénéficiaires, ni de comptabilisation par celles-ci;
 - b) rétrofacturation du travail effectué pour les entités bénéficiaires, le montant facturé étant porté en diminution des coûts;
 - c) rétrofacturation du travail effectué pour les entités bénéficiaires, le montant facturé étant comptabilisé à titre de revenu.

Pas de rétrofacturation du travail effectué pour les entités bénéficiaires, ni de comptabilisation par celles-ci

- .48 L'entité prestataire passerait en charges tous les coûts qu'implique la fourniture des biens ou des services aux entités bénéficiaires, sans compensation au niveau de ses revenus. Cette solution permettrait de montrer le coût total des services pour le gouvernement dans une seule entité, mais non le coût des intrants en lien avec les activités de chaque entité bénéficiaire.
- .49 Au niveau de l'entité, cette solution ne concorderait ni avec les objectifs des états financiers, ni avec le cadre conceptuel du Manuel du secteur public. Les objectifs visés par la présentation de la situation et de la performance financières de l'entité, par la reddition de comptes sur les activités et les ressources financières et non financières de l'entité et sur l'utilisation faite par celle-ci des ressources qui lui ont été confiées, de même que par la communication des informations requises par les représentants élus pour faire des choix éclairés quant à l'utilisation de ressources limitées afin de servir au mieux les intérêts des parties prenantes, ne seraient pas atteints ni par l'entité prestataire, ni par l'entité bénéficiaire. S'il existait des clients externes, les résultats des activités ne refléteraient pas pour l'entité prestataire le coût lié au revenu constaté. L'information contenue dans les états financiers de l'entité bénéficiaire ne serait pas pertinente et ne présenterait pas clairement les intrants consommés.

Rétrofacturation du travail effectué pour les entités bénéficiaires, le montant facturé étant porté en diminution des coûts

- .50 Le principe comptable généralement reconnu relatif à la présentation du montant brut des revenus et des charges ne serait pas respecté dans les états financiers de l'entité prestataire (voir les paragraphes .080 et .082 du chapitre SP 1200, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS). Cette solution, dans le cadre de laquelle les revenus reçus des bénéficiaires seraient portés en diminution des coûts totaux des biens ou des services dans les états financiers de l'entité prestataire, entraînerait une sous-évaluation des ressources consommées. Pour sa part, l'entité bénéficiaire constaterait une charge pour le montant facturé et, en contrepartie, un montant égal à titre de revenu. Cette solution satisferait aux critères des PCGR pour l'entité bénéficiaire seulement.

Rétrofacturation du travail effectué pour les entités bénéficiaires, le montant facturé étant comptabilisé à titre de revenu

- .51 Cette solution montre l'étendue des coûts engagés et des recouvrements obtenus pour les biens ou les services fournis à d'autres parties par l'entité prestataire. L'entité bénéficiaire constaterait une charge pour le montant facturé et, en contrepartie, un montant égal à titre de revenu. Cette solution satisfait aux critères des PCGR aussi bien pour l'entité prestataire que pour l'entité bénéficiaire.

Principe 7

Les opérations intragouvernementales doivent être constatées dans les états financiers sur une base brute, tant par l'entité prestataire que par l'entité bénéficiaire.

- .52 Les entreprises du secteur privé tiennent compte de deux notions de valeur lorsqu'elles évaluent les opérations entre apparentés : la valeur comptable et la valeur d'échange. Le chapitre 3840 du Manuel de l'ICCA – Comptabilité, OPÉRATIONS ENTRE APPARENTÉS, définit la valeur comptable comme «la valeur d'un élément transféré ou le coût de [biens ou de] services fournis inscrits dans les comptes [de l'entité prestataire ou] du cédant, après ajustement, le cas échéant, à des fins d'amortissement ou de dépréciation», alors que la valeur d'échange est définie comme «la valeur de la contrepartie payée ou reçue, qui a été établie et acceptée par les apparentés». Dans la plupart des cas, les entreprises du secteur privé sont tenues d'évaluer les opérations entre apparentés à leur valeur comptable (c'est-à-dire le coût pour le cédant). Parmi les exceptions, on relève les opérations non monétaires entre apparentés qui sont analogues à des opérations d'échange, et pour lesquelles la valeur d'échange doit être utilisée. Cette exception particulière donne au prestataire de l'opération entre apparentés la possibilité de comptabiliser un profit. Or, l'une des particularités du gouvernement est que ses objectifs ne comprennent pas la réalisation d'un profit. En conséquence, l'utilisation d'une valeur d'échange n'est pas fondée dans le cas des opérations intragouvernementales, et l'opération devrait être mesurée au moyen du coût ou de la valeur comptable, pour le prestataire, des biens ou services.
- .53 L'entité prestataire du service intragouvernemental est la mieux en mesure de déterminer le montant des biens ou des services selon les PCGR. L'entité prestataire des biens ou des services intragouvernementaux doit indiquer le montant des biens ou services fournis à l'entité bénéficiaire chaque fois que les biens ou les services sont fournis. Si la fourniture des biens ou des services s'effectue périodiquement ou de façon continue, l'entité prestataire doit alors indiquer à l'entité bénéficiaire le montant en question au début de la période de fourniture ou au moment du renouvellement.

Principe 8

L'entité prestataire des biens ou des services intragouvernementaux doit déterminer le montant devant être constaté par l'entité bénéficiaire.

Partage des coûts

- .54 Le partage des coûts n'est pas un élément constitutif des opérations intragouvernementales. Il y a toutefois partage des coûts lorsque deux ou plusieurs entités obtiennent le même type de biens ou de services auprès d'un tiers à l'extérieur du gouvernement dans le cadre du même contrat. Le partage des

coûts peut faire partie du contrat original ou découler d'un contrat de sous-traitance, et il comporte les caractéristiques suivantes :

- a) aucune valeur n'est ajoutée à l'entente de partage des coûts par l'une des entités gouvernementales participantes au bénéfice de l'autre ou des autres entités;
- b) dans le cas d'un contrat de sous-traitance :
 - i) l'entité sous-traitante agit simplement à titre d'intermédiaire entre le tiers et l'autre entité ou les autres entités, sans responsabilité ni obligation de rendre des comptes à l'égard de la fourniture des biens ou des services,
 - ii) la fourniture des biens ou des services ne s'inscrit pas dans le mandat de l'entité sous-traitante.

- .55 La répartition proportionnelle, entre deux ou plusieurs entités gouvernementales, du coût d'un contrat de prestation de services informatiques par des tiers est un exemple de partage des coûts. Qu'il s'agisse d'un contrat direct ou d'un contrat de sous-traitance, l'entité doit constater, dans ses états financiers, sa quote-part du coût des biens ou des services consommés. Dans le cas d'un contrat de sous-traitance, il ne serait pas approprié que l'entité contractante originale, qui agit comme sous-traitant, constate des revenus, puisque la prestation du service ne se rattache pas à ses activités normales et peut déborder le cadre du mandat dont elle est investie par la loi. En conséquence, chaque entité doit constater sa quote-part du coût quelle que soit la forme des ententes de partage des coûts.

Principe 9

Dans une entente de partage des coûts, chaque entité doit constater sa quote-part du coût d'un contrat conclu avec un tiers à l'extérieur du gouvernement.

Activités propres à l'entité et activités administrées

- .56 Les activités propres à l'entité comprennent celles que l'entité exerce directement au bénéfice de tiers ou d'autres entités, et la plupart, voire la totalité, des activités associées à l'exécution du mandat de service du gouvernement. Ces activités sont présentées dans les états financiers au niveau de l'entité. Elles comprennent par exemple la prestation de services de traduction à d'autres entités au sein du gouvernement, et l'entretien d'un parc à l'usage du public.
- .57 Les activités administrées comprennent quant à elles les activités menées par une entité pour le compte d'une autre entité, au sein du même gouvernement ou à l'extérieur, et pour lesquelles des frais peuvent ou non être facturés. Les frais et les coûts correspondants des activités administrées doivent être présentés dans les états financiers à usage général. L'activité financière liée aux ressources d'autres entités sont exclues du champ d'application du présent énoncé de principes. Les activités administrées comprennent par exemple les activités de perception de revenus et de surveillance de l'application de la loi dans le cadre d'un programme dont la responsabilité générale relève d'une autre entité au sein du gouvernement,

- comme dans le cas de l'assurance-emploi et de la perception de taxes pour l'éducation par une municipalité pour le compte d'une province.
- .58 Chaque entité qui applique les présentes dispositions produira des états financiers qui rendront compte des activités qui lui sont propres. Les activités administrées sont exclues des états financiers établis au niveau de l'entité.
- .59 Selon le deuxième exposé-sondage, «Recettes fiscales», publié par le CCSP en avril 2009, les impôts prescrits et perçus pour le compte d'autres gouvernements ne donneraient pas lieu à la constatation de recettes fiscales par l'entité gouvernementale qui agit à titre d'intermédiaire. Cette dernière constaterait en revenus, au titre des activités qui lui sont propres, la rémunération reçue pour la prestation des services.

Principe 10

L'entité doit présenter, dans ses états financiers, les activités qui lui sont propres. Les activités administrées doivent en être exclues.

PRÉSENTATION

- .60 Aux fins du présent énoncé de principes, lorsqu'une entité prépare des états financiers à usage général, elle se réfère au Manuel du secteur public. Pour satisfaire aux objectifs des états financiers, voici ce que doivent contenir les états financiers selon le chapitre SP 1200, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS :
- a) un état de la situation financière;
 - b) un état des résultats;
 - c) un état de la variation de la dette nette;
 - d) un état des flux de trésorerie;
 - e) des notes complémentaires.
- .61 Comme l'indique le chapitre SP 1200, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, l'état de la situation financière fait ressortir quatre montants clés qui décrivent la situation financière du gouvernement à la date des états financiers :
- a) les liquidités du gouvernement, constituées de la trésorerie et des équivalents de trésorerie;
 - b) la dette nette du gouvernement, qui correspond à la différence entre le passif et les actifs financiers;
 - c) les actifs non financiers du gouvernement, définis comme des actifs qui, de par leur nature, sont destinés normalement à servir à la prestation de services, et qui comprennent les immobilisations corporelles achetées, construites, reçues sous forme d'apports, développées, mises en valeur ou louées, les stocks de fournitures et les charges payées d'avance;
 - d) l'excédent ou le déficit accumulé du gouvernement, qui correspond à la somme de la dette nette du gouvernement et de ses actifs non financiers. Cet indicateur représente l'actif net du gouvernement.

- .62 Chacun des trois autres états financiers illustre l'évolution de l'une des composantes de la situation financière du gouvernement.
- .63 L'état des résultats présente l'excédent ou le déficit de l'exercice lié aux activités du gouvernement. Il présente le coût des services gouvernementaux fournis au cours de l'exercice, les revenus constatés au cours de l'exercice et la différence entre ces deux éléments. Il indique en termes monétaires la mesure dans laquelle le gouvernement a préservé son actif net au cours de l'exercice.
- .64 L'état de la variation de la dette nette montre la mesure dans laquelle les dépenses de l'exercice ont été compensées par les revenus constatés au cours de l'exercice. Pour montrer cette mesure, le gouvernement présente les éléments qui expliquent la différence entre l'excédent ou le déficit de l'exercice lié à ses activités et la variation de la dette nette au cours de l'exercice.
- .65 L'état des flux de trésorerie présente la variation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie au cours de l'exercice et montre comment le gouvernement a financé ses activités de l'exercice et fait face à ses besoins de trésorerie.
- .66 La situation particulière de l'entité déterminera si l'état de la situation financière présentera une dette nette ou des actifs financiers nets, mais l'interprétation de ces indicateurs sera la même pour les entités et pour les gouvernements, si la présentation est faite avec la même rigueur. De même, les indicateurs issus des états des résultats, de la variation de la dette nette et des flux de trésorerie auront la même importance au niveau de l'entité qu'au niveau du gouvernement dans son ensemble. Par exemple, dans le cas d'un contrat de location-acquisition au niveau de l'entité, l'obligation au titre des paiements futurs peut donner lieu à une dette nette ou à une réduction des actifs financiers nets, puisque le revenu afférent au crédit destiné au règlement de l'obligation au titre du contrat de location sera généré au cours d'exercices futurs à mesure que les paiements arriveront à échéance.
- .67 La situation particulière de l'entité déterminera s'il y a lieu d'inclure un état des flux de trésorerie dans les états financiers. Par exemple, si l'entité n'exerce aucun contrôle sur un compte bancaire distinct du fonds d'administration central, il ne conviendrait pas de préparer un état des flux de trésorerie. Les motifs de la non-inclusion d'un état des flux de trésorerie devraient être indiqués dans les notes complémentaires.
- .68 Les états financiers présentés au niveau de l'entité doivent être les mêmes que ceux du gouvernement dans son ensemble, et devraient comprendre un état de la situation financière, un état des résultats, un état de la variation de la dette nette et un état des flux de trésorerie, s'il y a lieu.

Chiffres comparatifs

- .69 La comparabilité des chiffres d'un exercice à l'autre et des résultats réels par rapport aux résultats budgétés pour une entité donnée, ainsi que la comparabilité des entités d'un gouvernement et de types d'entités similaires au sein d'autres gouvernements est souhaitable tant pour les utilisateurs que pour les préparateurs des états financiers.
- .70 En pratique, la composition des entités peut varier d'un exercice à l'autre, de nouvelles responsabilités étant ajoutées ou d'autres, retirées. Les états financiers établis au niveau de l'entité doivent rendre compte des changements intervenus dans les obligations de rendre compte identifiées par le gouvernement pour l'entité publiante, et ce, pour l'exercice, la période budgétaire et les exercices précédents, dans la mesure du possible.
- .71 Bien que le retraitement des chiffres des exercices antérieurs et des résultats budgétés puisse entraîner certains coûts, les données comparatives doivent être retraitées afin de tenir compte, dans la mesure du possible, de la définition des activités des entités pour l'exercice. Aucune exception n'est prévue à l'égard de la présentation des chiffres des exercices antérieurs. Par ailleurs, deux exceptions peuvent être prises en compte en ce qui concerne la présentation des résultats budgétés dans les cas suivants :
- a) l'ensemble d'activités n'est pas le même pour les résultats budgétés et les résultats réels; ou
 - b) les règles appliquées ne sont pas les mêmes pour les résultats budgétés et les résultats réels.
- .72 Le paragraphe .124 du chapitre SP 1200, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, explique que lorsque l'ensemble d'activités financières visé dans le budget n'est pas le même que celui qui est visé dans les états financiers, il peut s'avérer nécessaire de limiter la comparaison des résultats réels et des résultats budgétés à l'ensemble d'activités visé dans le budget ou les principales estimations de dépenses. Cette comparaison serait présentée dans une note ou un tableau complémentaire. Pour permettre le rapprochement de cette information et des informations présentées dans les états financiers, l'entité indique les différences entre le périmètre comptable adopté aux fins de l'établissement des états financiers et celui adopté aux fins de la préparation du budget.
- .73 Le paragraphe .125 du chapitre SP 1200, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, explique que lorsque le budget n'a pas été préparé selon les règles appliquées aux fins de la présentation des résultats réels, il faut que les résultats budgétés soient ajustés en fonction des règles appliquées aux fins de la présentation des résultats de l'exercice. En pareil cas, il est nécessaire de fournir un rapprochement de l'information retraitée et de l'information initialement présentée dans le budget.

Principe 11

Les chiffres comparatifs et les résultats budgétés doivent être présentés dans les états financiers au niveau de l'entité selon des règles qui cadrent avec le champ d'action et le mandat de l'entité.

Lorsque l'ensemble d'activités financières visé dans le budget n'est pas le même que celui visé dans les états financiers, les dispositions du paragraphe .124 du chapitre SP 1200, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, s'appliquent.

Lorsque le budget n'a pas été préparé selon les règles appliquées aux fins de la présentation des résultats réels, les dispositions du paragraphe .125 du chapitre SP 1200, PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS, s'appliquent.

INFORMATIONS À FOURNIR

Pouvoirs et raison d'être de l'entité

- .74 Pour que les utilisateurs comprennent mieux le rôle que joue l'entité auprès du gouvernement afin d'aider celui-ci à s'acquitter de ses responsabilités envers les parties prenantes, et pour mettre les états financiers en contexte, l'entité doit y inclure une description de la nature de ses activités, y compris de ses pouvoirs et de sa raison d'être, en plus de se conformer aux dispositions du chapitre SP 2100, INFORMATIONS À FOURNIR SUR LES MÉTHODES COMPTABLES. Voici un exemple :

[Nom de l'entité] (l'«Entité») a été constituée le [date] en vertu de la *Loi* [nom de la loi]. L'Entité est un [type d'organisme] énuméré à l'Annexe X de la [nom de la loi en question] et fait rapport au Parlement par l'intermédiaire du ministre de Y.

L'Entité a pour mandat de fournir des services à ... Ces services sont regroupés dans les catégories suivantes : [brève description des éléments de ces catégories].

Crédits

- .75 L'autorisation des crédits fait partie du processus budgétaire du corps législatif. Les crédits sont financés au cours de l'exercice. Des estimations révisées des montants budgétés à l'origine peuvent être approuvées par le corps législatif au cours de l'exercice. Les crédits autorisés non utilisés peuvent ou non expirer à la fin de l'exercice. Une fois l'exercice clos, les montants réels financés par des crédits constatés dans les états financiers sont rapprochés des montants autorisés sur la base des montants établis à l'origine et des montants estimés dans le processus budgétaire dans le cadre de la reddition de comptes au corps législatif, et communiqués par voie de note.

Principe 12

Les informations complémentaires fournies dans les états financiers établis au niveau de l'entité doivent comprendre les suivantes :

- a) les pouvoirs et la raison d'être de l'entité;
- b) un rapprochement des crédits constatés dans les états financiers et des montants autorisés.

Opérations entre apparentés

- .76 Les opérations entre apparentés comprennent les opérations intragouvernementales périodiques et répétées, et les opérations sporadiques.
- .77 Au sein d'un gouvernement, des parties sont apparentées lorsqu'une partie a la capacité d'exercer un contrôle sur les actions et décisions financières d'une autre ou d'exercer une influence notable sur une autre partie, ou lorsqu'elles sont contrôlées par la même partie.
- .78 Aux fins du présent énoncé de principes, les parties apparentées s'entendent des suivantes :
- a) les entités qui sont sous le contrôle, direct ou indirect, de l'entité publiante;
 - b) les entités qui sont sous le contrôle, direct ou indirect, du même gouvernement.
- .79 Pour que l'utilisateur comprenne bien la nature des opérations entre apparentés, les informations fournies par voie de note à ce sujet doivent notamment comprendre les suivantes :
- a) une description de la relation entre les parties contractantes;
 - b) une description des biens ou services fournis ou reçus;
 - c) le montant global des biens ou services fournis ou reçus au cours de l'exercice;
 - d) les montants dus à la partie apparentée ou par celle-ci, et les modalités correspondantes.
- Si les opérations entre apparentés interviennent dans le cours normal des activités, l'information peut être fournie globalement.

Principe 13

Les informations fournies au sujet des opérations entre apparentés doivent notamment comprendre :

- a) une description de la relation entre les parties contractantes;
- b) une description des biens ou services fournis ou reçus;
- c) le montant global des biens ou services fournis ou reçus au cours de l'exercice;
- d) les montants dus à la partie apparentée ou par celle-ci, et les modalités correspondantes.

Si les opérations entre apparentés interviennent dans le cours normal des activités, l'information peut être fournie globalement.

Arbre de décision
États financiers au niveau de l'entité

