

Appel à commentaires

Information financière des organismes sans but lucratif

publié conjointement par les
Conseil des normes comptables
et
Conseil sur la comptabilité dans le secteur public

Date limite de réception des commentaires : le 30 juin 2009

INFORMATION FINANCIÈRE DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF

APPEL À COMMENTAIRES

Pour répondre à l'appel à commentaires

Le Conseil des normes comptables (CNC) et le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP) publient conjointement le présent document pour solliciter des commentaires sur l'avenir de l'information financière des organismes sans but lucratif (OSBL). Le document traite plus particulièrement de la manière dont les normes comptables pourraient répondre aux besoins propres aux organismes de ce secteur. Le CNC est constitué de personnes provenant d'entreprises, de cabinets d'expertise comptable et du milieu universitaire. Le CCSP est constitué de personnes provenant de l'Administration publique, de cabinets d'expertise comptable, des entreprises et du milieu universitaire. Tous les membres siègent à titre personnel et non en tant que représentants d'un gouvernement, de leur employeur ou d'une organisation, et ils sont bien au fait de l'établissement et de l'utilisation des états financiers.

Les personnes, les gouvernements et les organisations sont invités à faire parvenir par écrit leurs commentaires sur ce sujet important à l'un ou l'autre des deux Conseils. Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils expliquent clairement les points soulevés et qu'ils comportent des suggestions précises quant à la ligne de conduite à adopter, avec motifs à l'appui. Tous les commentaires reçus seront mis à la disposition du public sur le Web dans la semaine suivant leur réception.

Pour être pris en considération, les commentaires devront être reçus avant le 30 juin 2009, à l'une ou l'autre des adresses suivantes :

Peter Martin
Directeur, Normes comptables
277, rue Wellington Ouest
Toronto (Ontario) M5V 3H2

ou **Tim Beauchamp**
Directeur, Comptabilité du secteur public
277, rue Wellington Ouest
Toronto (Ontario) M5V 3H2

Pour des raisons d'ordre pratique, nous préférons recevoir les commentaires par courriel (en format Word) à l'adresse :

ed.accounting@cica.ca

Information financière des organismes sans but lucratif

Table des matières

	PAGE
Introduction	2
Besoins et perspectives divers	2
Responsabilité relative aux normes d'information financière	3
Solutions envisagées	3
Un ensemble unique de normes pour tous les OSBL ou un choix de normes?	3
Les diverses sources premières de PCGR possibles	4
Autre possibilité	4
Les IFRS	4
Les normes pour les entreprises à capital fermé, complétées par des normes s'appliquant spécifiquement aux OSBL	5
Les normes du secteur public (<i>Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public</i>)	6
Les normes du secteur public, complétées par des normes spécifiques aux OSBL	8
Appel à commentaires	9
Annexe A: Statistiques sommaires concernant le secteur des organismes sans but lucratif	11
Annexe B: Exposé de position du Conseil des normes comptables	13
Annexe C: Exposé de position du Conseil sur la comptabilité dans le secteur public	19

Introduction

Le présent appel à commentaires est publié conjointement par le Conseil des normes comptables (CNC) et le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP).

L'appel à commentaires pose des questions vitales concernant l'avenir de l'information financière des organismes sans but lucratif (OSBL). Tout particulièrement, il soulève des questions sur la façon dont les normes comptables répondront aux besoins particuliers de ces organismes. L'appel à commentaires comprend également des exposés de position préparés par chacun des Conseils, qui décrivent ces questions de façon plus approfondie. Les lecteurs sont appelés à examiner les questions soulevées et à répondre aux questions posées ci-après en expliquant le raisonnement à l'appui de leurs réponses.

Besoins et perspectives divers

Les OSBL au Canada présentent des différences sur le plan de leur origine, de leur structure et de leurs objectifs (ces différences sont résumées dans l'Annexe A). La très

grande majorité des OSBL exercent leurs activités de façon indépendante, alors que d'autres, comme certains établissements scolaires, hospitaliers, collégiaux ou universitaires, sont contrôlés par les gouvernements et intégrés par la consolidation dans les comptes publics. En outre, des OSBL canadiens ont des activités à l'échelle internationale. Pour les organismes faisant partie du secteur public, les différences entre les normes actuelles et les normes d'information financière du secteur public complexifient l'analyse de la performance financière. Les OSBL ne relevant pas du secteur public génèrent de façon générale des produits peu considérables et bon nombre d'entre eux souhaitent appliquer des normes qui sont familières aux utilisateurs et qui concordent avec les pratiques d'information financière des entreprises.

Responsabilité relative aux normes d'information financière

Le CNC est responsable des normes à l'intention des OSBL du secteur privé contenues dans le *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*. Le CCSP, quant à lui, a la responsabilité des normes à l'intention des OSBL contrôlés par une Administration publique. À l'heure actuelle, le CCSP recommande aux OSBL du secteur public de se conformer aux normes du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*. Cela permet d'établir des comparaisons entre entités semblables ainsi qu'entre tous les organismes sans but lucratif.

En raison des changements suscités par le plan stratégique du CNC, il devient nécessaire de s'interroger sur l'avenir de l'information financière des OSBL. Plusieurs avenues sont possibles, dont l'adoption des Normes internationales d'information financière (IFRS), des normes pour les entreprises à capital fermé élaborées actuellement par le CNC ou des normes du secteur public. Les besoins des utilisateurs doivent être pris en considération, notamment le besoin d'une reddition de comptes sur la façon dont on s'est acquitté de la responsabilité de gérance. On s'attend des OSBL à ce qu'ils présentent des informations claires et détaillées sur leur situation et leur performance financières.

Solutions envisagées

Un ensemble unique de normes pour tous les OSBL ou un choix de normes?

Au cours de l'élaboration de l'appel à commentaires, les deux Conseils ont reconnu la nécessité de présenter un éventail de solutions possibles. Toutefois, la question primordiale est la suivante : les OSBL doivent-ils tous appliquer la même source première de PCGR? D'une part, certains utilisateurs apprécient la comparabilité des rapports financiers fondés sur une seule source première de PCGR. D'autre part, certains ont fait valoir qu'il faut accorder aux OSBL la souplesse de choisir des normes tirées d'un ensemble acceptable d'autres sources premières de PCGR en fonction de leur situation propre.

Les parties intéressées sont invitées à commenter cette question et à dire quelle devrait être, selon elles, la source première de PCGR. Les répondants qui estiment qu'il devrait être permis de choisir entre différentes solutions sont priés de faire connaître leur point de

vue sur la portée de ce choix et sur les facteurs à considérer pour déterminer laquelle de ces solutions appliquer.

Les diverses sources premières de PCGR possibles

Afin d'acquérir une compréhension de l'éventail complet des solutions possibles, les parties prenantes des OSBL ont intérêt à prendre connaissance des exposés de position élaborés par chacun des Conseils. Ces exposés se trouvent en annexe.

Dans le cas des OSBL du secteur public, le CCSP a conclu provisoirement que les normes du secteur public, à elles seules, ou complétées par les dispositions des chapitres de la série 4400 du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité* (chapitres de la série 4400), constituaient les solutions possibles.

Dans le cas des OSBL qui ne font pas partie du secteur public, le CNC a déterminé provisoirement que les solutions possibles consistaient à utiliser soit les IFRS, soit les normes relatives aux entreprises à capital fermé actuellement en cours d'élaboration, complétées par les chapitres de la série 4400. La solution qui aurait consisté à compléter les IFRS par les chapitres de la série 4400 n'est pas possible pour les raisons indiquées ci-après.

Autre possibilité

Les deux Conseils ont envisagé la possibilité d'élaborer un nouvel ensemble de normes distinctes pour les OSBL.

Les deux Conseils ont étudié cette possibilité en tenant compte :

- a) des besoins et de la compréhension des utilisateurs;
- b) des efforts de formation que rendrait nécessaires l'adoption d'un autre ensemble de normes;
- c) des coûts relatifs à l'élaboration et au maintien d'une démarche de normalisation distincte;
- d) de la probabilité que ces normes, si elles étaient élaborées, ne soient pas très différentes des normes actuelles.

Les deux Conseils ont provisoirement rejeté la possibilité d'élaborer un ensemble de normes distinctes.

Les IFRS

Le CNC a décidé, conformément à son plan stratégique, que les PCGR pour les entreprises à but lucratif ayant une obligation publique de rendre des comptes seraient les IFRS. Par ailleurs, le CNC a décidé que toute autre entité entrant dans le champ d'application du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*, y compris un OSBL, pourrait adopter les IFRS si elle souhaite le faire. En rendant cette solution possible, le CNC a cherché à s'assurer que les OSBL canadiens qui détermineront que leurs utilisateurs ont besoin d'informations fondées sur les IFRS auront la possibilité d'appliquer ces normes.

L'exposé de position du CNC présenté à l'Annexe B fournit de plus amples renseignements sur les situations dans lesquelles cette solution peut être appliquée.

L'application des IFRS par les OSBL est limitée par la décision du CNC de ne fournir des interprétations ou des guides d'application des IFRS ou de ne modifier autrement celles-ci que dans des circonstances très exceptionnelles. Le CNC est arrivé à la conclusion qu'il n'était pas possible d'ajouter aux normes applicables aux entreprises ayant une obligation publique de rendre des comptes des indications du type que l'on trouve dans les chapitres de la série 4400. Par conséquent, les OSBL qui souhaiteront adopter les normes applicables aux entreprises à but lucratif ayant une obligation publique de rendre des comptes devront appliquer intégralement les IFRS telles que publiées par l'International Accounting Standards Board (IASB). Cela signifie qu'ils devront appliquer la hiérarchie décrite aux paragraphes 10 à 12 de l'IAS 8, *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*, en ce qui a trait aux opérations ou situations dont les IFRS ne traitent pas.

Bien que l'application des IFRS puisse se révéler appropriée pour certains OSBL, il importe de rappeler que les IFRS n'ont pas été élaborés en tenant compte des besoins et des situations relatifs à ces organismes. L'application des IFRS exigerait d'un OSBL qu'il exerce des jugements significatifs pour choisir parmi les différentes solutions permises par la hiérarchie des PCGR énoncée dans les IFRS afin d'appliquer les normes aux opérations et aux situations uniques avec lesquelles les OSBL doivent composer. Bien que le CNC se propose de permettre l'application des IFRS aux OSBL, il a conclu provisoirement que des normes d'application générale, complétées par des directives plus spécifiques, constituaient la solution privilégiée.

Les normes pour les entreprises à capital fermé, complétées par des normes s'appliquant spécifiquement aux OSBL

Le CNC a conclu provisoirement que les OSBL devraient être en mesure d'adopter les normes actuellement en cours d'élaboration pour les entreprises à but lucratif à capital fermé. Ces normes seraient complétées par des directives portant spécifiquement sur les situations particulières aux OSBL, dont la nature serait semblable aux directives fournies actuellement dans les chapitres de la série 4400. Tout ensemble de normes du même type que les chapitres de la série 4400 s'ajoutant aux normes des entreprises à capital fermé devra cependant être conforme au cadre conceptuel et aux autres normes applicables aux entreprises à capital fermé. Cela aura des incidences sur le texte des actuels chapitres de la série 4400.

Le modèle proposé en ce qui a trait aux normes des entreprises à capital fermé est semblable à de nombreux égards au modèle actuel selon lequel les normes d'information financière des OSBL sont liées étroitement aux normes générales qui s'appliquent aux entreprises à but lucratif. Or, le modèle actuel est bien compris par les parties prenantes du secteur des OSBL. S'appuyant sur l'expérience et sur les commentaires reçus à ce jour, le CNC estime que le modèle actuel consistant pour les OSBL à appliquer des

normes qui sont essentiellement les mêmes que celles des entreprises à but lucratif a permis de bien répondre aux besoins du secteur.

Les normes relatives aux entreprises à capital fermé continuent d'être fondées sur les besoins des entreprises à but lucratif. Étant donné que la prestation de services n'est pas l'objet principal de ces normes, il sera nécessaire de se fonder sur les dispositions des chapitres de la série 4400 pour ce qui est de rendre compte du potentiel de service inhérent aux actifs et aux activités des OSBL.

La solution proposée ici soulève une question particulière : dans le cas des OSBL ayant un large éventail d'utilisateurs, les besoins de ces utilisateurs peuvent ne pas concorder exactement avec ceux des utilisateurs des états financiers des entreprises à capital fermé. Par exemple, on prévoit que les obligations d'information qui se trouvent actuellement dans les normes d'application générale seront passablement allégées afin de mieux refléter les besoins des utilisateurs du secteur, compte tenu du ratio avantages-coûts associé à la communication des informations exigées. Il se peut que les répondants doivent tenir compte de cette particularité dans la formulation de leurs réponses aux questions du présent appel à commentaires.

Les normes du secteur public (*Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*)

Les normes du secteur public pourraient également constituer un fondement adéquat pour l'information financière des OSBL, pour les raisons suivantes :

- a) Les OSBL et les Administrations publiques partagent le même objectif, qui consiste à fournir des services à la collectivité, plutôt qu'à générer un bénéfice. Ainsi, rendre compte de la gestion des ressources confiées au gouvernement, des obligations dont il est responsable et de ses activités financières, fait partie des objectifs déclarés de l'information financière dans le secteur public.
- b) Les attentes sur le plan de la reddition de comptes peuvent englober des mesures relatives aux résultats atteints. Le CCSP fournit des directives en matière d'information sur la performance afin d'aider les organisations qui souhaitent élargir le champ des informations fournies de manière à inclure des mesures non financières.
- c) Les immobilisations soutiennent la prestation de services et elles sont évaluées dans ce contexte plutôt qu'en rapport avec les flux de trésorerie qu'elles génèrent.
- d) Les encaissements ne découlant pas de la vente de biens et de services sont souvent importants pour la santé financière de l'entité. Les normes doivent s'appuyer sur un cadre conceptuel mettant l'accent sur la comptabilisation des opérations sans contrepartie.
- e) Bien que certains OSBL aient une envergure internationale, ce n'est pas le cas pour bon nombre d'entre eux. Les utilisateurs visés des rapports financiers publiés par les OSBL et les Administrations publiques sont principalement des Canadiens.

Une différence importante entre les Administrations publiques et les OSBL réside dans la source de leurs produits et dans leur capacité de les générer. La capacité de générer des produits d'un OSBL s'appuie sur sa capacité d'en appeler à la générosité publique, tandis que les Administrations publiques détiennent le pouvoir de lever des impôts. Dans les deux cas, les parties prenantes s'attendent à obtenir une reddition de comptes relative aux ressources qui ont été confiées à l'entité.

Au Canada, les PCGR du secteur public sont établis par le CCSP. Ce conseil a été créé en 1981, à la suite de vastes consultations auprès des Administrations publiques et de leurs vérificateurs sur la nécessité d'améliorer et d'harmoniser la présentation de l'information financière par les gouvernements. Même s'ils ont été élaborés principalement à l'intention des Administrations publiques, le CCSP estime que ses concepts et ses normes peuvent facilement être adaptés à l'information financière communiquée par les OSBL.

Le CCSP a un homologue international, à savoir le Conseil des normes comptables internationales du secteur public (International Public Sector Accounting Standards Board ou IPSASB). Bien qu'il participe activement à l'élaboration des normes internationales, le CCSP ne vise pas la convergence en tant qu'objectif stratégique. Ajoutons que bon nombre de parties prenantes soutiennent le maintien des activités de normalisation pour le secteur public au niveau national.

Tant dans le modèle d'information financière du secteur public que dans le modèle actuel d'information financière des OSBL, les actifs et les passifs sont présentés de manière à soutenir la prise de décision en ce qui concerne le financement des activités et la prestation des services futurs. Afin de simplifier la mesure des ressources disponibles, dans le modèle d'information financière du secteur public, les soldes de fonds sont présentés de façon combinée. Les états financiers distinguent les actifs disponibles pour le financement des activités (comme la trésorerie et les créances) des actifs qui seront consommés aux fins de la prestation des services (comme les biens immobilisés et les fournitures).

Il se peut que les utilisateurs ne connaissent pas bien les normes du secteur public, même si ces normes sont fondées sur un cadre conceptuel similaire à celui proposé dans le *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*. Quant aux préparateurs et aux vérificateurs d'états financiers, ceux qui ne connaissent pas déjà le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public* (Manuel du secteur public) auront besoin de formation. De plus, il existe des différences entre les traitements comptables préconisés dans le Manuel du secteur public et les PCGR appliqués actuellement par les OSBL. C'est entre autres en raison de ces différences que certains utilisateurs d'états financiers du secteur public estiment que le fait de fonder les normes relatives aux OSBL sur le Manuel du secteur public dissiperait les interrogations que suscitent actuellement les communications concernant la performance financière.

Certains sujets traités dans les chapitres de la série 4400 n'entrent pas dans le champ d'application du Manuel du secteur public actuel. C'est pourquoi les Conseils souhaitent obtenir des commentaires sur la solution de rechange décrite dans les paragraphes qui suivent.

Les normes du secteur public, complétées par des normes spécifiques aux OSBL

Les parties intéressées sont invitées à formuler des commentaires sur la possibilité de fonder les PCGR pour les OSBL sur le Manuel du secteur public, qui serait complété par des directives s'appliquant spécifiquement aux situations propres aux OSBL, de nature comparable à celles fournies actuellement dans les chapitres de la série 4400. Un tableau indiquant les principaux chapitres du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité* utilisés par les OSBL et les chapitres correspondants du Manuel du secteur public se trouve dans l'exposé de position du CCSP présenté à l'Annexe C.

On peut voir qu'il existe de part et d'autre des normes équivalentes sur les sujets jugés d'applicabilité générale autant que sur des opérations ou circonstances particulières, à quelques exceptions près. Ces exceptions concernent la comptabilisation des collections, certains actifs incorporels et des types d'apports particuliers, comme les dotations. En vertu de la solution exposée ici, le CCSP adopterait des normes détaillées fondées sur les actuels chapitres de la série 4400 dans le but de traiter de questions particulières.

Il faudrait toutefois résoudre certaines questions relatives à la transition. Comme dans le cas de la proposition du CNC, le contenu des chapitres de la série 4400 qui serait annexé devra être conforme au cadre conceptuel du CCSP ainsi qu'aux autres normes contenues dans le Manuel du secteur public. Cela aurait des incidences sur les textes de la série 4400 actuelle. Le processus de transition devra assurer que les normes qui s'appliqueront aux OSBL découlent d'un modèle d'information financière fondé sur un cadre conceptuel axé sur les entités à vocation sociale et adapté pour tenir compte des circonstances propres à leur environnement.

Comme ce serait le cas si la solution consistant à suivre le Manuel du secteur public était adoptée, les utilisateurs, les préparateurs et les vérificateurs auraient à composer avec un certain nombre de changements, bien que l'adoption d'éléments des chapitres de la série 4400 diminuerait l'importance des besoins de formation. De plus, le Manuel du secteur public s'appuie sur un modèle de comptabilité d'exercice dont les concepts et les objectifs cadrent de façon générale avec ceux du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*. Enfin, d'un Manuel à l'autre, les définitions des actifs, des passifs, des produits et des charges, de même que les critères de comptabilisation et d'évaluation, sont en général équivalents.

Appel à commentaires

Du fait que les propositions contenues dans le présent appel à commentaires modifieraient le paysage de l'information financière au Canada, dans certains cas d'une façon assez considérable, les parties intéressées sont priées de lire les exposés de position présentés en Annexe avant de soumettre leurs commentaires.

Les Conseils sont intéressés à recevoir des commentaires écrits sur l'orientation future de l'information financière du secteur des OSBL au Canada. Ils souhaitent tout particulièrement obtenir le point de vue des répondants sur les questions suivantes :

1. Êtes-vous d'accord avec la nécessité de lier étroitement l'information financière des OSBL aux PCGR d'autres secteurs plutôt que d'élaborer un ensemble supplémentaire de normes nationales qui ne s'appliqueraient qu'aux OSBL?
2. Êtes-vous en faveur de l'obligation, pour tous les OSBL, d'appliquer un seul ensemble de normes? Dans l'affirmative, laquelle des solutions suivantes appuyez-vous, et pourquoi?
 - a) Les Normes internationales d'information financière (IFRS).
 - b) Les normes relatives aux entreprises à capital fermé en cours d'élaboration par le CNC, complétées par des normes s'appliquant plus spécifiquement aux OSBL.
 - c) Les normes du secteur public actuellement en vigueur (le Manuel du secteur public).
 - d) Les normes du secteur public actuellement en vigueur, complétées par des normes s'appliquant spécifiquement aux OSBL.
3. Par ailleurs, êtes-vous en faveur de permettre aux OSBL de choisir entre différentes solutions possibles en fonction d'une évaluation des besoins des utilisateurs de leurs états financiers? Dans l'affirmative, êtes-vous d'accord avec les conclusions provisoires du CNC ou du CCSP quant aux différentes possibilités (décrites ci-après)? Estimez-vous que des règles ou des directives devraient être élaborées afin de restreindre les solutions possibles? Dans l'affirmative, quelles devraient être ces règles et ces directives?

CNC :

 - a) Normes internationales d'information financière (IFRS);
 - b) normes pour les entreprises à capital fermé en cours d'élaboration par le CNC, complétées par des normes s'appliquant spécifiquement aux OSBL.

CCSP :

 - a) normes du secteur public (Manuel du secteur public);
 - b) normes du secteur public complétées par des normes s'appliquant spécifiquement aux OSBL.

Tout en formulant ces questions, les Conseils reconnaissent que les normes relatives aux entreprises à capital fermé sont toujours en cours d'élaboration. Les répondants devront donc prendre les normes relatives aux entreprises à capital fermé au stade où elles en sont à la date où ils formuleront leur [réponse](#). Les répondants peuvent souhaiter nuancer leur réponse en conséquence.

ANNEXE A

STATISTIQUES SOMMAIRES CONCERNANT LE SECTEUR DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF

Statistique Canada a publié, avec un certain nombre de partenaires, dont le Centre canadien de philanthropie (maintenant Imagine Canada), une étude exhaustive des organismes sans but lucratif (OSBL) au Canada en 2004. Certaines des statistiques qui y sont résumées sont utiles pour comprendre les OSBL. L'étude est également utile pour apprécier l'incidence des OSBL sur l'économie canadienne. À cet égard, l'étude qualifie les OSBL canadiens de «force vitale de la collectivité».

Selon les résultats de l'étude, les OSBL canadiens sont au nombre de 161 000, génèrent des produits totalisant 112 milliards de dollars et comptent 139 millions de membres. Cinquante-six pourcent (56 %) d'entre eux, soit environ 90 000, sont des organismes de bienfaisance enregistrés. Dans un article publié dans la revue *The Philanthropist/Le Philanthrope*, on indique que le Canada a créé le deuxième secteur bénévole en importance dans le monde¹.

En ce qui a trait aux produits totaux, le tiers environ est généré par les hôpitaux, les universités et les collèges, ce qui laisse un montant de 75 milliards de dollars pour tous les autres OSBL.

Quarante-neuf pourcent (49 %) des produits totaux proviennent des Administrations publiques, dont la plupart des gouvernements provinciaux. Les produits tirés de sources privées représentent trente-cinq pourcent (35 %) et les dons, treize pourcent (13 %). De façon générale, les organismes de plus grande taille ont tendance à dépendre davantage du financement public, alors que les organismes générant des produits annuels relativement inférieurs dépendent davantage de sources privées ainsi que des dons. Cet état de fait indique que les principaux utilisateurs externes des états financiers d'OSBL sont vraisemblablement les gouvernements et les donateurs, de même que les prêteurs.

Les produits totaux se répartissent comme suit :

0 à 29 999 \$	41 % des organismes
30 000 \$ à 99 999 \$	20 %
100 000 \$ à 249 999 \$	18 %
250 000 \$ à 499 999 \$	9 %
500 000 \$ à 999 999 \$	5 %
1 000 000 \$ à 9 999 999 \$	6 %
10 000 000 \$ et plus	1 %

¹ «Supporting Financial Vibrancy in the Quest for Sustainability in the Not-For-Profit Sector», par Marilyn Struthers, chef de programme pour la Fondation Trillium de l'Ontario, qui mène des recherches indépendantes avec le soutien de son employeur.

Ainsi, au chapitre de la taille, soixante pourcent (60 %) des OSBL (96 600 organismes) génèrent des produits inférieurs à 100 000 \$, et près de 80 % (128 800 organismes) génèrent des produits inférieurs à 250 000 \$. Bien que les hôpitaux et les universités et collèges représentent moins de 1 % de tous les organismes, ils comptent néanmoins pour trente-trois pourcent (33 %) des produits totaux.

Selon l'étude, les OSBL emploient plus de 2 millions de personnes et bénéficient de 2 milliards d'heures de bénévolat, l'équivalent de 1 million d'emplois à temps plein, et ils reçoivent plus de 8 milliards de dollars en dons des particuliers.

Il n'y a pas de liste définitive des différents secteurs caractérisant les OSBL. L'enquête a regroupé les OSBL par activité, comme suit :

- Arts et culture
- Sports et loisirs
- Éducation et recherche
- Universités et collèges
- Santé
- Hôpitaux
- Services sociaux
- Environnement
- Développement et logement
- Droit, défense des intérêts et politique
- Octroi de subventions, collecte de fonds et promotion du bénévolat
- Activités internationales
- Religion
- Associations d'affaires, associations professionnelles et organismes syndicaux
- Organismes non classés ailleurs

ANNEXE B

EXPOSÉ DE POSITION DU CONSEIL DES NORMES COMPTABLES

Contexte

1. Le présent exposé de position a été rédigé dans l'hypothèse que les normes relatives aux organismes sans but lucratif (OSBL) du secteur privé demeurent sous la responsabilité du CNC², et qu'il sera permis à un OSBL d'appliquer soit les normes des entreprises ayant une obligation publique de rendre des comptes (c'est-à-dire les Normes internationales d'information financière ou IFRS), soit les normes en cours d'élaboration pour les entreprises à capital fermé, complétées par des normes supplémentaires relatives aux opérations et aux situations propres au secteur des OSBL. Le choix dépendra d'une évaluation menée par l'organisme en vue de déterminer lequel des systèmes répond le mieux aux besoins des utilisateurs des rapports financiers.

Objet

2. Le présent appel à commentaires est publié suivant le plan stratégique du Conseil des normes comptables (CNC). Conformément à ce plan stratégique, le CNC a adopté les Normes internationales d'information financière (IFRS) pour les entreprises à but lucratif ayant une obligation publique de rendre des comptes et il est en voie d'élaborer des normes pour les entreprises à but lucratif à capital fermé. Le CNC cherche aussi à déterminer quelles normes devraient s'appliquer aux OSBL du secteur privé.
3. Le présent appel à commentaires ne porte que sur les états financiers établis selon les principes comptables généralement reconnus (PCGR) en vue de répondre aux besoins d'information financière à usage général des utilisateurs externes.
4. Le CNC est conscient que certains OSBL préparent des états financiers non conformes aux PCGR qui répondent aux besoins de leurs utilisateurs (pensons aux états des encaissements et décaissements préparés par certains organismes religieux et de petites associations sportives). Ces modes de présentation d'états financiers non conformes aux PCGR vont au-delà du champ d'application du présent appel à commentaires.
5. Les OSBL qui établissent actuellement leurs états financiers selon les PCGR suivent les normes comptables énoncées dans le *Manuel de l'ICCA – Comptabilité* (le *Manuel*). À l'heure actuelle, les OSBL partagent le même cadre conceptuel que

² Les organismes sans but lucratif du secteur public étant visés par la mission du CCSP, les conclusions formulées dans l'Annexe B ne s'appliquent pas nécessairement à ces organismes.

les entreprises à but lucratif et ils appliquent généralement les mêmes normes que ces entités.

6. Le *Manuel* contient également une série de normes, à savoir les chapitres de la série 4400, qui ne s'appliquent qu'aux OSBL. Ces normes portent sur des opérations particulières aux OSBL ou modifient des exigences d'autres normes du *Manuel* afin de tenir compte des situations propres aux OSBL (par exemple, la présentation des états financiers, les apports, les liens d'intérêt économique et les collections).
7. Pour les raisons énumérées ci-dessous, et en s'appuyant sur l'hypothèse que les normes d'information financière des OSBL continueront d'être établies par le CNC, le CNC a conclu provisoirement que les OSBL devraient continuer d'appliquer les normes d'application générale adoptées par le CNC à titre de PCGR. Il est proposé que les normes des entreprises à but lucratif à capital fermé soient complétées par des directives particulières portant sur les opérations et les situations propres au secteur des OSBL et qui seraient de nature comparable à celles fournies actuellement par les chapitres de la série 4400.
8. On prévoit qu'initialement, les chapitres existants de l'actuelle série 4400 ainsi que d'autres chapitres du *Manuel* contenant des normes particulières applicables aux OSBL seront adoptés sans modification à titre de normes pour les entreprises à capital fermé. Par la suite, le CNC déterminera si les normes propres aux OSBL doivent être modifiées afin de les rendre conformes au cadre conceptuel et aux autres normes à l'intention des entreprises à capital fermé. Cela pourrait avoir des incidences sur le texte actuel des chapitres de la série 4400, mais toute proposition de modification ferait l'objet d'un exposé-sondage public.

Application des normes élaborées pour les entreprises à but lucratif

9. De façon générale, un OSBL qui prépare des états financiers le fait pour répondre aux besoins des utilisateurs, en rendant compte de :
 - a) sa situation financière actuelle et, par conséquent, sa capacité de continuer à fournir des services dans le futur;
 - b) la façon dont il s'est acquitté de sa responsabilité de gérance.
10. À cet égard, et tout particulièrement en ce qui concerne la reddition de comptes sur l'acquiescement de la responsabilité de gérance, le CNC note qu'on demande de plus en plus aux OSBL de faire rapport sur leurs activités de façon claire et exhaustive, et que l'on s'attend généralement à ce que ces organismes présentent une information financière de très haute qualité.
11. Par conséquent, il y a des avantages considérables au fait de préparer les états financiers des OSBL selon des règles comptables qui découlent d'un cadre conceptuel commun, qui permet de communiquer adéquatement toutes les

opérations et situations propres aux OSBL et qui répond aux besoins des utilisateurs des états financiers.

12. Les OSBL préparent des états financiers conformément aux normes comptables contenues dans le *Manuel* depuis plus d'une dizaine d'années. Au cours de cette période, aucune préoccupation importante n'a été communiquée au CNC concernant cet état de fait.
13. En s'appuyant sur les considérations mentionnées ci-dessus, le CNC est provisoirement arrivé à la conclusion que les normes pour les OSBL du secteur privé doivent continuer d'être sensiblement les mêmes que les normes élaborées pour les entreprises à but lucratif, sauf dans le cas où les situations ou les opérations sont distinctes ou différentes de celles des entreprises à but lucratif. Les incidences de cette conclusion provisoire sont indiquées ci-après.

Application des IFRS

14. Conformément à son plan stratégique, le CNC a décidé que les PCGR pour les entreprises à but lucratif ayant une obligation publique de rendre des comptes seraient les IFRS. Par ailleurs, le CNC a décidé que toute autre entité, y compris un OSBL, pourrait adopter les IFRS si elle souhaite le faire. En ce qui concerne l'applicabilité des IFRS aux organismes sans but lucratif, le paragraphe 9 de la *Préface aux Normes internationales d'information financière* indique ce qui suit :

[TRADUCTION] Les Normes sont conçues pour s'appliquer aux états financiers à usage général et aux autres informations financières de toutes les entités à but lucratif. Les entités à but lucratif comprennent celles engagées dans des activités commerciales, industrielles, financières et similaires, qu'elles soient organisées en sociétés commerciales ou sous d'autres formes. Elles incluent des organisations telles que les entreprises mutuelles d'assurance et d'autres entités coopératives et mutuelles qui fournissent des dividendes et d'autres avantages économiques directement et proportionnellement à leurs propriétaires, leurs membres ou leurs participants. Bien que les Normes ne soient pas conçues pour s'appliquer aux activités à but non lucratif du secteur privé, du secteur public ou de l'État, les entités ayant de telles activités peuvent les trouver appropriées.

15. Comme il est expliqué dans l'appel à commentaires, le CNC a déterminé que les IFRS seraient adoptées intégralement à titre de PCGR canadiens pour les entreprises à but lucratif ayant une obligation publique de rendre des comptes, et que des directives du type de celles que l'on trouve dans les chapitres de la série 4400 ne pouvaient être ajoutées à ces normes.

16. En conséquence, les OSBL qui souhaitent adopter les normes applicables aux entreprises à but lucratif ayant une obligation publique de rendre des comptes devront appliquer intégralement les IFRS publiées par l'International Accounting Standards Board.

Application des normes pour les entreprises à capital fermé

17. Le CNC a examiné le profil des OSBL (résumé dans l'Annexe A) et il s'est demandé s'il était nécessaire ou souhaitable que plus d'un ensemble de normes généralement reconnues s'appliquent aux OSBL. Par exemple, le CNC s'est demandé s'il fallait dispenser les OSBL des complexités potentielles associées à l'application des IFRS, puisque, de toute façon, la majorité de ces organismes n'avaient pas d'opérations complexes à présenter. Le CNC a également noté qu'il existe des similitudes à certains égards entre le secteur des OSBL et celui des entreprises à capital fermé.
18. Le CNC a entrepris l'élaboration de PCGR pour les entreprises à capital fermé qui seront fondées sur les textes existants du *Manuel* et, plutôt que d'exiger que tous les OSBL appliquent les IFRS, il se propose de permettre à ces organismes d'appliquer les normes qui sont en cours d'élaboration pour les entreprises à capital fermé. Pour obtenir de plus amples informations à ce sujet, il faut se référer à la [stratégie en matière de PCGR pour les entreprises à capital fermé](#), qui se trouve sur le site Web du CNC, à l'adresse www.cncanada.org.
19. Les facteurs pris en compte pour arriver à cette conclusion sont présentés dans l'appel à commentaires.
20. Une question particulière se pose dans le cas des OSBL ayant un large éventail d'utilisateurs, à savoir que les besoins de ces utilisateurs peuvent ne pas correspondre exactement aux besoins des utilisateurs d'états financiers d'entreprises à capital fermé. Par exemple, on prévoit que les obligations d'information seront passablement réduites par rapport à celles qui se trouvent actuellement dans les normes d'application générale, afin de mieux refléter les besoins des utilisateurs du secteur, compte tenu du rapport coûts / avantages associé à la communication des informations. Les répondants pourront juger utile de tenir compte de cette question dans la formulation de leurs commentaires.
21. Sous réserve des commentaires reçus à la suite de la publication de l'appel à commentaires, le CNC se propose d'établir pour les OSBL des normes comptables qui demeureront essentiellement les mêmes que celles élaborées pour les entreprises à but lucratif à capital fermé, sauf dans le cas de situations ou d'opérations propres aux OSBL ou différentes de celles des entreprises à but lucratif.

Choix d'appliquer les IFRS ou les normes pour les entreprises à capital fermé

22. Une question qui a été soulevée en ce qui a trait à l'application des IFRS par les OSBL tient au fait que des expressions telles qu'«obligation publique de rendre des comptes» sont utilisées pour déterminer lesquelles des entreprises à but lucratif doivent appliquer les IFRS par opposition à celles qui peuvent appliquer les normes pour les entreprises à capital fermé. Ces expressions prennent une connotation très différente lorsqu'elles sont utilisées dans le contexte des OSBL.
23. Le CNC a examiné un certain nombre de questions découlant de l'utilisation de l'expression «obligation publique de rendre des comptes» pour déterminer si un OSBL doit appliquer les IFRS ou les normes pour les entreprises à capital fermé et il s'est demandé si :
- a) l'expression «sans obligation publique de rendre des comptes» pouvait être définie adéquatement dans le contexte d'un OSBL;
 - b) un critère de taille devait être utilisé;
 - c) le fait de permettre un choix à l'organisme soulevait des inquiétudes.
24. Le CNC s'est demandé s'il était utile d'essayer de définir l'expression «organisme sans but lucratif sans obligation publique de rendre des comptes». Le CNC est parvenu à la conclusion que cela ne serait probablement pas une façon utile de tenter de déterminer quels OSBL doivent appliquer les IFRS et lesquels sont admissibles à l'application des normes pour les entreprises à capital fermé. Tout particulièrement, le CNC a été influencé par le fait que tous les organismes sans but lucratif ont un objectif commun de fournir des services au public et qu'ils ont donc une obligation publique de rendre des comptes dans un sens large.
25. Le CNC a rejeté l'utilisation de critères fondés sur la taille aux fins de la prise de décisions sur l'application des normes qu'il adopte, ayant examiné la question un certain nombre de fois dans différents contextes. Le CNC estime que les critères fondés sur la taille sont arbitraires, qu'ils peuvent être mal utilisés et qu'ils ne constituent pas un bon indicateur des besoins d'information financière.
26. Par conséquent, le CNC est arrivé provisoirement à la conclusion qu'un OSBL devrait pouvoir choisir d'appliquer soit les IFRS soit les normes pour les entreprises à capital fermé, tout dépendant de son évaluation de la question de savoir lesquelles des normes répondent le mieux à ses obligations d'information à l'égard des utilisateurs. Toutefois, afin de garantir que le choix n'est pas strictement arbitraire, le CNC se propose d'exiger que le conseil d'administration de l'OSBL (ou un organe directeur équivalent) prenne officiellement la décision et indique dans la note sur les principales méthodes comptables de l'organisme les normes qui ont été choisies et la ou les raisons de cette décision.
27. Cette conclusion provisoire élimine la nécessité pour le CNC de définir quels PCGR doit utiliser un OSBL donné, tout en prévoyant la communication d'informations sur le choix effectué et les éléments considérés dans la prise de cette décision. Le CNC estime que cette information pourrait aider les utilisateurs des

états financiers et peut-être permettre d'atteindre une certaine uniformité sur le plan de l'approche adoptée par les OSBL.

Autres solutions

28. Certains contestent le point de vue selon lequel le fait de baser les normes pour les OSBL sur les normes des entreprises à but lucratif constitue la meilleure approche à adopter pour l'établissement des normes des OSBL. Le CNC s'est donc demandé s'il existait d'autres façons de concevoir l'établissement futur des normes pour les OSBL. Les solutions possibles semblent être l'élaboration d'un ensemble distinct de normes pour les OSBL ou l'association des normes pour les OSBL à celles élaborées pour le secteur public.
29. Comme il en est question dans l'appel à commentaires, le CNC a envisagé puis rejeté l'élaboration d'un ensemble de normes distinctes pour les OSBL.
30. À l'heure actuelle, c'est le CNC qui établit des normes pour les OSBL du secteur privé. Le point de vue adopté par le CCSP jusqu'à ce jour est que les OSBL du secteur public devraient également appliquer ces normes. C'est ainsi que tous les OSBL du Canada ont appliqué les mêmes règles d'information financière.
31. Le CCSP est actuellement en train de réévaluer si les OSBL du secteur public devraient présenter leur information conformément aux pratiques de présentation de l'information dans le secteur public. La position du CCSP est exposée à l'Annexe C.

ANNEXE C

EXPOSÉ DE POSITION DU CONSEIL SUR LA COMPTABILITÉ DANS LE SECTEUR PUBLIC

Contexte

1. Le présent exposé de position présente des solutions de rechange pour l'orientation future des normes relatives aux organismes sans but lucratif (OSBL) qui s'appuient sur le modèle d'information financière du secteur public.

Objet

2. Compte tenu de l'incidence du plan stratégique du CNC, le CCSP invite le milieu élargi des OSBL à formuler des commentaires sur la solution consistant à appliquer les normes du secteur public. Le CCSP propose deux possibilités, à savoir de fonder les normes d'information financière pour les OSBL :
 - a) soit sur les normes du secteur public (le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*);
 - b) soit sur les normes du secteur public, complétées par des normes qui s'appliqueraient spécifiquement aux OSBL.
3. Afin d'aider les personnes qui ne sont pas déjà bien au fait des normes du secteur public, le présent exposé de position fournit un résumé du modèle de présentation de l'information dans le secteur public.
4. Les commentaires reçus à la suite de la publication du présent appel à commentaires aideront le CCSP à évaluer l'orientation qu'il donnera à l'information financière des OSBL du secteur public par le truchement de son projet de révision de la préface des normes comptables du secteur public.

Modèle d'information financière du secteur public

5. Nombre d'aspects des cadres conceptuels du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité* et le *Manuel de Comptabilité de l'ICCA pour le secteur public* (Manuel du secteur public) sont analogues. Les définitions des actifs, des passifs, des produits et des charges ainsi que les critères de constatation et d'évaluation qui se trouvent dans chacun d'eux sont généralement équivalents. En conséquence, la compréhension des notions fondamentales ne devrait pas nécessiter un effort de formation particulier. Il s'agit essentiellement de deux modèles fondés sur la comptabilité d'exercice.
6. Les différences sont associées principalement à la présentation des états financiers et au détail des normes en matière de comptabilisation, d'évaluation et d'informations à fournir. Au chapitre de la présentation des états financiers, le modèle d'information élaboré pour les gouvernements combine les soldes des traditionnels fonds d'administration et d'immobilisations et des autres soldes de fonds de manière à résumer l'information présentée aux utilisateurs pour leur

permettre de saisir rapidement les mesures générales que constituent la situation financière et le résultat des activités. Les entités publiantes peuvent ajouter aux états financiers exigés des notes ou des tableaux adaptés par le préparateur pour répondre aux besoins des utilisateurs.

7. Les états financiers opèrent une distinction entre les actifs disponibles pour financer les activités de fonctionnement (comme la trésorerie et les créances) et les actifs qui seront consommés aux fins de la prestation des services (comme les biens immobilisés et les fournitures). Du fait que les actifs non financiers représentent un «potentiel de service», ils ne constituent pas des ressources économiques dont le gouvernement peut disposer rapidement pour régler des passifs ou pour engager de nouvelles dépenses.
8. Les budgets s'avèrent des documents importants de reddition de comptes pour les OSBL tant à l'intérieur qu'à l'extérieur du secteur public. Dans le cas des gouvernements, les budgets constituent des énoncés de politiques publiques et on leur accorde une importance considérable. Dans l'information financière publiée dans le secteur public, les données budgétaires sont intégrées aux états qui présentent la performance financière.

Application des normes du secteur public aux OSBL

9. L'obligation pour les OSBL d'adopter les dispositions actuelles du Manuel du secteur public, conçues pour la présentation de l'information par les Administrations publiques, soulèverait certaines questions clés, qui concernent les points suivants :
 - a) l'obligation de consolider toutes les entités contrôlées;
 - b) la présentation des actifs incorporels (autres que les logiciels) ainsi que des collections d'œuvres d'art et de trésors historiques, du fait qu'actuellement ces actifs ne sont pas constatés dans l'information financière du secteur public;
 - c) la nécessité de refaire le calcul des montants présentés au titre des avantages de retraite et autres avantages postérieurs à l'emploi;
 - d) la présentation de certaines catégories d'apports, comme les dotations, qui ne sont pas traitées actuellement dans le Manuel du secteur public.
10. Le CCSP entend établir un plan de transition au cours de ses délibérations sur les réponses qu'il aura reçues à la suite de la publication de l'appel à commentaires. Les projets en cours actuellement sur l'élaboration de normes relatives aux instruments financiers et sur l'amélioration de la présentation des paiements de transfert des gouvernements devraient être achevés au cours de la période de transition, de sorte que les OSBL pourront adopter les nouvelles normes.

11. Un tableau d'équivalence des normes est fourni ci-après. On y trouve les normes s'appliquant uniquement aux OSBL, de même que celles, qui, selon la préface des premières, traitent de sujets d'«application générale», d'«application aux OSBL dont les opérations ou la situation sont visées par le chapitre» ou qui contiennent «des directives qui peuvent se révéler pertinentes»³. La colonne ayant pour entête «Manuel du secteur public» indique un ou plusieurs chapitres du Manuel du secteur public traitant de questions équivalentes (voir la légende des codes d'équivalence). Les commentaires fournis visent à aider les lecteurs à dégager les aspects clés lorsque les exigences des deux manuels diffèrent. Le tableau ne constitue pas une liste de différences entre PCGR et il ne devrait pas être utilisé à ce titre.

³ Selon le *Manuel de l'ICCA – Comptabilité* en date d'août 2008.

Légende des codes d'équivalence :

- E Généralement équivalent
D Différences quant au champ d'application ou aux exigences (voir commentaires)
A Aucune norme équivalente n'existe (voir commentaires)

Sujet	Manuel – Compt. – OSBL	Manuel du secteur public – SP		Commentaires concernant les cas où les exigences du Manuel du secteur public divergent
PCGR	1100	1150	E	
Présentation	1400 1540 4400	1200 3100	D	Plusieurs différences importantes, qui sont résumées ci-dessus (voir «Modèle de présentation de l'information dans le secteur public»).
Entités contrôlées et apparentées	4450	1300	D	Le contrôle est le pouvoir d'orienter les politiques financières et administratives d'une autre organisation. La possibilité d'exclure les entités contrôlées et contrôlées conjointement n'est pas offerte ⁴ . Il n'existe pas de notion équivalente à celle de l'influence notable. L'information relative à une entreprise publique est présentée au moyen de l'application de la méthode modifiée de la comptabilisation à la valeur de consolidation.
Méthodes	1505	2100	E	
Modifications	1506	2120	E	
Incertitude	1508	2130	E	
Actifs à court terme Passifs à court terme	1510		D	Le classement des éléments en fonction du cycle normal d'exploitation est permis, sans toutefois être exigé.
Acquisitions	1581	2510	E	Lorsque le coût d'acquisition excède la part des actifs identifiables acquis et des passifs pris en charge, établie à partir de la juste valeur, l'excédent n'est pas comptabilisé à titre d'écart d'acquisition, mais il est plutôt passé en charges.
Informations à fournir concernant le capital	1535		A	Les OSBL pourraient continuer à fournir les informations en question lorsqu'il est pertinent de le faire.

⁴ L'exposé-sondage d'août 2007 du CNC proposait d'éliminer cette possibilité. Toutefois, le CNC a décidé de ne pas modifier le chapitre 4450 du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*, «Présentation des entités contrôlées et apparentées dans les états financiers des organismes sans but lucratif», sous réserve du résultat des délibérations relatives à l'avenir de l'établissement des normes pour le secteur des OSBL.

Sujet	Manuel – Compt. – OSBL	Manuel du secteur public – SP		Commentaires concernant les cas où les exigences du Manuel du secteur public divergent
Filiales	1590	1300	D	L'information relative à une entreprise publique est présentée au moyen de l'application de la méthode modifiée de la comptabilisation à la valeur de consolidation.
Consolidation	1600	2500 2510	D	La consolidation proportionnelle est utilisée pour comptabiliser la participation du gouvernement, lorsqu'il existe une participation ne donnant pas le contrôle.
Conversion des devises	1651	2600	D	Exige actuellement l'amortissement des gains/pertes de change rattachés aux éléments monétaires à long terme. Projet du CCSP en cours.
Informations sectorielles	1701	2700	E	Facultatif dans le cas des organismes publics. La définition des secteurs repose sur l'exercice du jugement professionnel.
Trésorerie	3000	3100	E	La disponibilité en trésorerie pour utilisation dans le cycle normal d'exploitation ne fait l'objet d'aucune classification. Il faut indiquer les actifs grevés d'une affectation d'origine externe.
Apports à recevoir	4420		A	Le CCSP n'a aucune norme détaillée sur les promesses d'apport et les legs.
Créances et effets à recevoir	3020	1200 3050	E	Les prêts assortis de conditions avantageuses et de clauses libératoires sont traités dans les normes.
Prêts douteux	3025	3050	E	Les exigences sont comparables quant aux opérations qu'un OSBL est susceptible de conclure.
Stocks	3031	1200	E	Absence de normes détaillées équivalentes. Les stocks destinés à être consommés sont classés à titre d'actifs non financiers.
Frais payés d'avance	3040	1200	E	Classés à titre d'actifs non financiers
Participations dans des coentreprises	3055	3060	D	Ces participations sont vues comme des partenariats. La part du gouvernement dans un partenariat commercial contrôlé conjointement est présentée par application de la méthode modifiée de la comptabilisation à la valeur de consolidation. Les autres partenariats sont constatés selon la méthode de la consolidation proportionnelle.

Sujet	Manuel – Compt. – OSBL	Manuel du secteur public – SP		Commentaires concernant les cas où les exigences du Manuel du secteur public divergent
Immobilisations	4430	3150	D	La définition des immobilisations corporelles comporte des éléments comparables. Toutefois, les actifs incorporels autres que les logiciels ne sont pas constatés. Les petites entités ne sont pas dispensées de présenter leurs immobilisations corporelles. Les apports reçus sous forme d'immobilisations sont comptabilisés, sauf s'il s'avère impossible d'estimer leur valeur.
Contrats de location	3065	NOSP-2 NOSP-5	E	
Collections	4440		A	Les œuvres d'art et les trésors historiques ne sont pas comptabilisés à titre d'actifs parce qu'il est impossible de faire une estimation raisonnable des avantages futurs associés à ces biens.
Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations	3110		A	
Passifs		3200	E	La définition des passifs s'accompagne d'une norme détaillée
Dette à long terme	3210	3230	E	
Obligations contractuelles	3280	3390	E	
Éventualités	3290	3300	E	
Produits/revenus	3400	1200	E	Aucune norme détaillée équivalente. Les fondements conceptuels sont équivalents.
Apports (y compris les subventions gouvernementales)	4410	3100 3410	D	Les rentrées grevées d'une affectation d'origine externe sont reportées. Les informations sur les actifs inscrits à des comptes spéciaux sont fournies dans les notes complémentaires. Le modèle du CCSP ne prévoit pas de «choix de méthode comptable» en matière de comptabilisation et de présentation. Les paiements de transfert sont constatés à titre de revenus dans la période du transfert lorsque celui-ci est autorisé, que le bénéficiaire est admissible et que le montant en cause peut faire l'objet d'une estimation raisonnable. Cette disposition s'applique aux

Sujet	Manuel – Compt. – OSBL	Manuel du secteur public – SP		Commentaires concernant les cas où les exigences du Manuel du secteur public divergent
				paiements de transfert reçus tant aux fins des dépenses de fonctionnement qu'aux fins des dépenses en immobilisations.
Avantages sociaux futurs	3461	3250 3255	D	On exige la constatation immédiate des coûts associés aux modifications de régime. Les gains/pertes actuariels sont généralement constatés sur la DMERCA, et la constatation des montants qui se situent à l'intérieur d'un «corridor» n'est pas facultative.
Activités abandonnées	3475	1200	E	Il n'est ni obligatoire ni interdit de présenter les activités abandonnées séparément. Les actifs détenus en vue de la vente sont présentés à titre d'actifs financiers dans des circonstances particulières.
Éléments extraordinaires	3480	1200	E	La présentation d'éléments inhabituels est permise. Étant donné qu'il n'y a pas lieu de déterminer le BPA, la présentation des éléments extraordinaires n'entre pas en considération.
Événements postérieurs à la clôture	3820	2400	E	
Opérations non monétaires	3831	2500	D	Lorsque des gains/pertes sont constatés par suite d'un transfert d'actifs entre entités comprises dans l'entité économique délimitée par le périmètre comptable, les gains/pertes sont éliminés jusqu'à leur réalisation. Les pertes peuvent indiquer qu'il y a eu baisse de valeur.
Intérêts inscrits à l'actif	3850	3150	E	
Instruments financiers	3855 3862 3863		A	Un projet du CCSP est en cours.
Comptabilité de couverture	3865	2600	D	Un projet du CCSP est en cours.